

UTP – Universidade Tuiuti do Paraná

IBEP – Instituto Brasil Extensão e Pós Graduação

**Pós - graduação Lato Sensu curso de Especialização em Auditoria,
Controladoria e Perícia Contábil**

Eduardo Carvalho

**O PAPEL DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA**

Brasília

2010

Eduardo Carvalho

O PAPEL DA UNIDADE DE CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Monografia apresentada ao IBEP- Instituto Brasil
Extensão e Pós Graduação, em cumprimento às
exigências do Curso de Pós-Graduação Lato
Sensu em Auditoria, Controladoria e Perícia
Contábil, para a obtenção do título de Especialista.

Coordenador e Orientador: Professor Cláudio Noga
M.Sc

Brasília

2010

Ficha Catálogo

CARVALHO, Eduardo

O papel do Controle Interno na Administração Pública, Eduardo Carvalho – Brasília, 2010.

Quantidade de p.84

Monografia (Especialização em Auditoria, Controladoria e Pércia Contábil)
Univerdiade Tuiuti do Paraná e IBEP - Instituto Brasil Extensão e Pós Graduação
Brasília, 2010.

1 Controle Interno referencia para o Administrador

1 Controle 2.responsabilidade, 3 Compromisso, 4 transparência, 5 equilíbrio nas
contas

CDD

DEDICATÓRIA

Especialmente ao meu Senhor Jesus, que tem sido o meu rochedo fiel, através da sua Palavra. Tem sustentado a minha vida e propiciado a cada dia condições de crescer gradativamente alinhando a minha vida a sua vontade. Também a minha querida família que Deus mim concedeu; Esposa Tércia Lygia linda, maravilhosa e virtuosa, a minha primogênita filha Cássia Gabriela te amo, meu adorável filho Gabriel Eduardo grande homem, e aos meus futuros filhos Emmanuel Eduardo e Quésia Emanuela, são minhas expectativas para o futuro. Obrigado por fazerem parte da minha vida, que o Espírito Santo levante a bandeira em nosso favor.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, ao meu Fiel e Glorioso Deus, Pai, Amigo, e Companheiro, obrigado por seu grande Amor. Também ao meu grande Rei dos reis e Senhor dos senhores Jesus Cristo, muito obrigado por seu sacrifício, e um beijo e ao Santo Magnífico e Poderoso transformador de vida, O Doce Espírito Santo um abraço gostoso e obrigado por seu consolo. A você três que sempre estiveram trabalhando em meu favor. Muito obrigado a Trindade Santa, espero um dia esta com vocês três na glória eterna.

Agradeço a todos os amigos e companheiro de sala que foram exemplo, incentivo. A todos os meus Mestres que estiveram contribuindo com a expansão do conhecimento e que se dispusera a nos acompanhar na montagem deste simples trabalho acadêmico.

Ao IBEP – por esta na frente da administração deste curso, disponibilizando, o conteúdo programático. A todos os funcionários que estiveram trabalhando para nos propiciar comodidade, gerando um ambiente propício para concluir este curso. A Universidade Tuiuti do Paraná, por ser parte das nossas vidas ratificando nosso certificado.

*“O vento trás vida e o tempo leva a história da vida” “Más o princípio da sabedoria;
continua sendo” “O homem deve temer a Deus que um o julgará”.*

31/08/2009 - autor EC

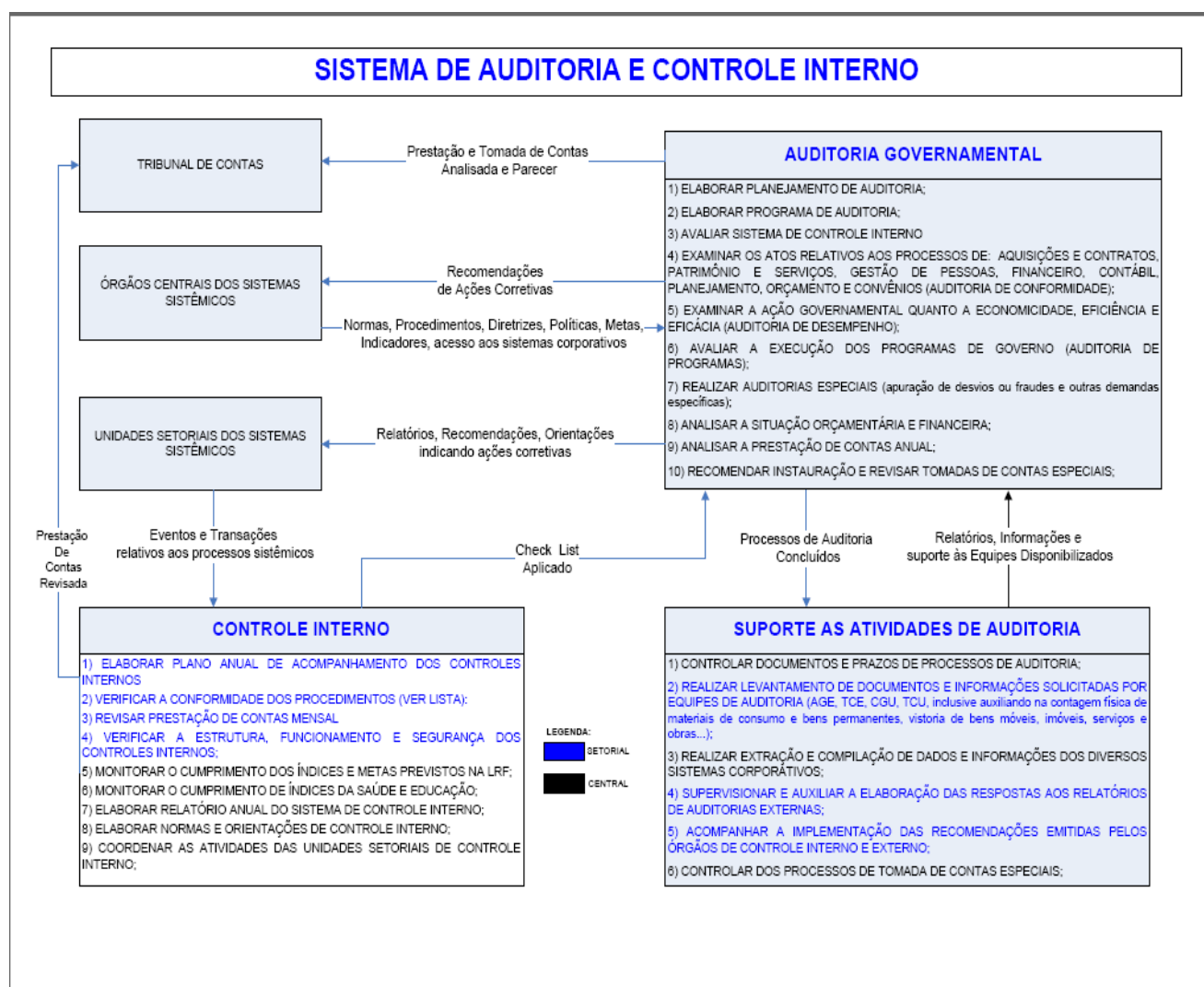
RESUMO

Este conteúdo não tem a presunção de esgotar o assunto. Tem como objetivo principal evidenciar a importância dos controles como instrumento que proporcione a Administração Pública maior clareza na utilização dos recursos públicos. A necessidade de controle nos atos de gestão tem sido temas em diversos órgãos. Os conceito histórico de controle interno, sua evolução ao longo do tempo, as mudanças que ocorrem nos sistemas de controle com a reforma do Estado. Os tipos de controle existente nos três poderes, e a evolução do controle externo, sua importância para a sociedade. As licitações e os contratos que tem sido a porta de muita corrupção em toda administração. Os fundamentos da Lei 4320/64, que possibilitou o controle contábil na Administração Pública. O nascimento da unidade de controle interno na Constituição Federal. A importância da unidade de controle interno nos Órgãos públicos e a funcionalidade dos diversos sistemas de controle interno, e a unidade de controle interno do STJ como exemplo de um controle bem estruturado.

Palavra-Chave-Controle Interno, Sistema de Controle Interno, Administração Pública.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

(Mapa – 1)



LISTA DE ABREVIATURA E SEGLAS

STJ – Superior Tribunal de Justiça

PJ – Poder Judiciário

AHA – Aurélio Holanda de Albuquerque

CF – Constituição Federal

EC – Emenda Constitucional

TCU – Tribunal de Contas da União

PPA – Plano Plurianual

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentário

LOA – Lei Orçamentária Anual

IGF – Inspetorias Gerais de Finanças

AUDIBRA – Instituto dos Auditores Interno do Brasil

CGU – Controladoria Geral da União

CNJ – Conselho Nacional de Justiça

INTOSAI – Organização Internacional de Entidades Fiscalizadora Superiores

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

STF – Supremo Tribunal Federal

SUMÁRIO

1 – INTRODUÇÃO	12
2 - REFERENCIAL TEÓRICO	14
2.1 – Origem do Controle	14
2.1.1 - A história do controle interno	16
2.1.2 - Conceito de Controle Interno	17
2.1.3 - Evolução do Controle Interno	19
2.1.4 – Controle Interno e a Controladoria	22
2.2 – Tipos de Controle	26
2.2.1 - Administrativo	26
2.2.2 - Legislativo	29
2.2.3 - Judiciário	29
2.3 – Sistema de Controle Interno	30
2.3.1 - Controle Licitatório	31
2.3.2 - Controle Contratual	35
2.3.3 - Controle Orçamentário	36
2.3.4 – Contabilidade	39
2.3.5 - Financeiro	40
2.4 – A legalidade da Unidade de Controle Interno	42
2.4.1 - Objetivo principal da unidade de Controle Interno	44
2.4.2 - Importância do Controle Interno como Fiscal	46
2.4.3 – Modelo estrutural do Controle Interno do STJ	48
2.5 – O Controle Externo e Controle Interno representante do TCU.	54
3 – METODOLOGIA	59
4 – ANÁLISE E CONSIDERAÇÕES	60
5 – CONCLUSÃO	62
REFERENCIA	65
ANEXO	69

1 - INTRODUÇÃO

Analisar o papel da Unidade de Controle Interno na Administração Pública e descrever o que é Controle Interno segundo a legislação é nosso foco. Explicar o funcionamento da Unidade de Controle Interno, bem como, Identificar as competências do Sistema de Controle Interno na Administração Pública. Entre os vários desafios encontrados destacamos dois: servir a comunidade e mostrar transparência com o uso da máquina pública. Para conseguir êxito na aplicação de um sistema de controle eficaz, o Governo precisa utilizar corretamente os instrumentos de gestão e adotar no planejamento, um sistema de controle capaz de orientar a administração sem engessar as ferramentas de execução. Com isso, a Constituição de 1988 contemplou especificamente no art. 74 que:

Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I – avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II – comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III – exercer o controle das operações de crédito, avais, e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

Pode-se observar que, mesmo com o mandamento constitucional na criação dos controle das atividades do governo, à atuação desses ainda é tímida, frente às grandes dificuldades que enfrentam no cumprimento de sua missão constitucional.

O estudo do controle de Gestão Pública é de grande importância, pois, cada vez mais, a sociedade tem cobrado dos representantes do poder público uma postura firme em relação à transparência das contas pública.

Existe expectativa em relação ao controle que se cogita tanto no setor público como setor privado. Pois, sem controle à avaliação de um determinado período fica comprometido. O controle é evidentemente uma das funções da gestão, ele confirma após a análise dos dados, quais os rumos que a organização esta sendo conduzida. Podendo avaliar quais às falhas de gestão, que poderá comprometer o futuro da administração.

O controle é evidentemente composto de vários tipos de ferramentas de forma que elas se completam em torno de um ciclo de análise.

J.R. Tony Arnold, ADMINISTRAÇÃO DE MATERIAIS (1999) “controle pressupõem, Classificar, Rastrear, Monitorar e Controlar, Fazer Relatório da eficiência...” É natural que o controle faça parte da administração, que é o maior interessado em medir o nível de desempenho das unidades executoras. De forma que ela possa responder com precisão as expectativas da sociedade que é a maior interessada em saber como estão sendo gerido à coisa pública.

Todo administração deve conter um plano onde conste as ações que serão desenvolvida durante o período da gestão administrativa.

Para atingir os objetivos estabelecidos no plano de gestão, é preciso que cada gestor envolvido na ação, conheça muito bem às metas estabelecidas no planejamento, e as forma de executar as atividades que são imprescindíveis ao atendimento das atribuições de cada unidade, de forma que a necessidades da sociedade deve ser observada, submetendo os feitos, à análise do controle.

Existem várias formas de controlar a administração, como por exemplo as licitações, que tem sido porta de muita corrupção e que esta definidas na Lei 8.666/93. A criação desta Lei mostrou-se importante para definições dos parâmetros dentro da Administração Pública, uma vez, que possibilita as condições de acompanhar todo processo de contratação.

Controlar é estabelecer limite de atuação, analisar quais as formas que estão sendo utilizados para alcançar os objetivos da organização. É acompanhar passo a passo á utilização dos recursos investidos, e mesclar como resultado final, os benefícios que alcançaram à organização e a sociedade.

2 – REFERENCIAL TEÓRICO

2.1- Origem do Controle

Rodrigo Pronto Aguerri de Castro, SISTEMA DE CONTROLE INTERNO (2007) diz que: Partido da constatação de Charles de Secunda conhecido como o Barão de Montesquieu esposada em sua clássica obra “O Espírito das Leis” de que todo homem que tem em mãos o poder é sempre levado a abusar dele, e assim, irá seguindo, até que encontre algum limite. No livro A HISTÓRIA DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, Serzedello Corrêa (1998) diz que: a necessidade de controle dos gastos públicos é antiga, tendo surgido com evolução do próprio homem. Dos primeiros grupos sociais evoluímos para comunidades baseadas em relações de troca. Com o fim de regular essas relações surgiu o mercado e a partir deste surgiram os governos, que passaram a funcionar como mediadores das relações entre os diversos mercados, impondo-lhes critérios, regras e limites preestabelecidos, como forma de garantir proteção ao próprio mercado e à comunidade. Da formação dos governos, surgiu a necessidade da destinação de parcela dos bens produzidos pelas comunidades à conta desses governos – que posteriormente evoluído para os impostos, com vistas a suportar as despesas necessárias à sua manutenção e à administração dos negócios da comunidade e dos mercados envolvidos. Posteriormente, com a maior intensidade da intervenção dos governos na vida e nas finanças privadas, surgiu a necessidade do estabelecimento e formas de fiscalização e controle dos atos dos governos e das despesas por eles efetuadas, tendo sido tais mecanismos de controle adotados em escalas e tempos diferentes pelos diversos povos, dependendo do grau de relacionamento existente entre os governantes e governados, via de regra precedidos de muitas lutas e conflitos.(Serzedello Corrêa 1998). O controle Interno do Governo Federal encontra-se regularmente instituído no âmbito dos três poderes da União. Regis Fernandes de Oliveira,

RESPONSABILIDADE FISCAL (2001) Como ensina Celso Antônio, consagra-se no princípio da publicidade, o dever administrativo de manter plena transparência em seu comportamento.

Flávio da Cruz, LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL COMENTADA, (2001) cabe aos Chefes de Poderes e aos titulares dos respectivos órgãos, a prestação de contas de todos os seus atos.

A palavra controle assume diversas conotações dependendo da forma e do contexto em que é utilizada, de origem francesa, foi introduzida no Direito Brasileiro por Seabra Fagundes em sua monografia “o Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário em 1941(Meirelles, 1995) Na linguagem portuguesa, a palavra tem um sentido de dominação e talvez por isso, o controle seja aceito com resistência dentro das instituições. Ninguém gosta de ser controlado, porém todos entendem que o controle é necessário. O controle é frequentemente confundido com burocracia no sentido negativo, ou seja, burocratizador, onde o aparelho burocrático só serve para emperrar ou dificultar o andamento dos processos da administração. Entretanto, para ilustrar a diferença entre controle e burocratização, pode-se citar o processo de informatização, exemplo de instrumento utilizado para aumentar o controle, sendo assim um caso típico de onde ocorre ampliação do controle, e isso torna o resultado da administração mais eficiente, viabilizando processos mais ágeis e controlados, sem, no entanto, burocratizar o sistema de gestão. Na administração Pública, o controle é imprescindível, pois os recursos em jogo não é particular e sim público. Assim, devem estar comprometidos com interesse e objetivos de toda uma nação. Na administração pública quando adiciona à palavra controle ao termo social dá-se um sentido de origem do controle. Portanto, controle social refere-se à sociedade. Na verdade qualquer controle tem origem na sociedade que é a quem se deve reportar todos os entes que a representam.

O controle é uma das funções administrativas que já era previsto no paradigma da administração científica que fundamenta a Escola Clássica iniciada por Fayol e Taylor. Essas funções administrativas eram: planejar, organizar, comandar, coordenar e controlar. Ao longo dos últimos anos, mesmo com todas

as transformações no estudo da teoria administrativas, chegando ao estudo da Teoria das Organizações num sentido mais amplo, o tema controle tem sido cada vez mais enfatizado como uma necessidade para se conseguir resultados.

2.1.1- A história do Controle Interno

Muito embora a origem do controle interno não é tão antiga, todavia, suas raízes surgem da criação do controle externo. Evandro Martins Guerra, OS CONTROLES EXTERNO E INTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA (2005) A primeira tentativa de criação de um Tribunal de Contas no Brasil remonta a 1826(2005)

Atualmente, os governos possuem muitos desafios. Entre eles estão dois: primeiramente servir a comunidade corretamente, conforme a legislação determina, e mostrar transparência com o uso da máquina pública. Para conseguir êxito nestas duas áreas, o Governo precisa, além de aplicar corretamente os recursos, utilizar também, os diversos instrumentos de Controle em tempo hábil.

Edgar Magalhães (2002). Diz que O novo modelo de Administração, dito gerencial, repercute diretamente no controle dos atos da Administração Pública. O Estado retira-se paulatinamente da execução das atividades públicas, cabendo tão somente neste novo modelo, à fiscalização, e o controle do resultado, e a prestação desse serviço.

Assim, os administradores públicos têm uma elevada preocupação relacionada aos aspectos que se referi a existências de um controle mais eficiente nas diversas áreas da administração.

Benta, (2001), já comentava que a Declaração dos Direitos do homem e do cidadão, de 1789, já prescrevia que a sociedade tem direito de pedir conta a todo agente público de sua administração, ou seja, o dever de prestar

contas segundo ela, é inerente a toda atividade pública e, sendo assim, é de extrema importância às formas como são disponibilizados as informações.

Para atuar de forma eficiente o controle interno necessita de um sistema de informação, que possa assegurar a avaliação dos procedimentos administrativos conforme planejado, evitando, assim, que às decisões públicas sejam ordenados e coordenados por um plano de ações. Com os diversos controles, existente, na administração pública, encontramos vários tipos de instrumento de controle que necessitam de atualização, no entanto, a contabilidade governamental é conhecida como um dos grandes instrumentos de controle capaz de analisar os sistemas, econômico, financeiro, fiscal. A contabilidade governamental é outro assunto fundamentalmente importantíssimo na área de controle, fundamentada na Lei 4320, /64, é aplicada a toda administração pública, tanto aos órgãos pertencente a unidade direta como as indiretas. A mesma Lei foi consolidada pelo o Decreto 93.872/86 e pelas várias portarias da STN – Secretaria do Tesouro Nacional.

O controle Interno deve estar presente em toda função da administração, como por exemplo: administrativa, orçamentária, contábil, financeira, patrimonial, recursos humanos, com a finalidade de verificar os cumprimentos dos objetivos da organização. Assim, o controle interno assume caráter importantíssimo na proteção do patrimônio público, gerando segurança e garantia do correto uso dos recursos público.

2.1.2 - Conceito de Controle Interno

Apesar do conceito de controle interno ser tão vasto, e cada mestres possui seu próprio entendimento, no entanto, todos buscam a mesma finalidade na aplicação de seu conteúdo.

Diogenes Gasparini DIREITO ADMINISTRATIVO (2003), diz que “é a atribuição de vigilância, orientação e correção de certo órgão ou agente público sobre a atuação de outro ou de sua própria atuação, visando confirmá-la ou desfazê-la, conforme seja ou não legal, conveniente, oportuna e eficiente.”

No livro OS CONTROLES EXTERNO E INTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E OS TRIBUNAIS DE CONTAS, de Evandro Martins Guerras (2003) ele defini que o controle, no sentido empregado neste estudo, é a palavra originária do francês controle, anotada, segundo pesquisadores, desde 1367, como também do latim medieval contrarotulus, significando, àquela época, contralista, isto é, segundo exemplar do catálogo dos contribuintes, com base no qual se verificava a operação do cobrador de tributo, designando um segundo registro, organizado para verificar o primeiro. O termo evoluiu, a partir de 1611, para sua acepção mais próxima da atual, aproximando-se da acepção de domínio, governo, fiscalização, verificação.

Temos também Antônio José Filho – A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA (2008) onde ele menciona que o controle interno é o conjunto de normas, rotinas e procedimentos, adotados pelas próprias Unidades Administrativas, tais como Manual de rotinas, segregação de funções, determinação de atribuições e responsabilidade, rodízio de funcionários, limitação de acesso aos ativos, limitação de acesso aos sistemas de computador e treinamento de pessoal, com vista a impedir o erro, a fraude e a ineficiência. O conjunto de normas estabelece quais as possibilidades do administrador na gestão dos recursos. Os procedimentos são as maneira que o gestor vai trabalhar para cumprir as normas com eficiência, transformando esta em uma rotina.

Já para William Attie, em seu livro AUDITORIA INTERNA (2007), utiliza o conceito da AICPA comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Público Certificados, onde o controle interno é o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de

seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

Os planos são as formas estabelecidas para o alcance dos objetivos. Métodos são maneiras cientificamente comprovadas, de se realizar os planos. Observando por este ângulo, há uma unificação dos pontos de vista dos autores. De forma que se compreenda o controle como uma forma de acompanhar a execução do sistema financeiro de uma organização.

2.1.3 - Evolução do Controle Interno

Em termos de evolução histórica da atividade de Controle Interno, o Poder Executivo principiou o processo. Os demais Poderes vêm-se desenvolvendo na via dessa experiência. Antigamente existia a Contadoria Geral da República, a quem se subordinavam as Contadorias Seccionais. Realizavam controle bem mais centralizador que atualmente, além de executarem a verificação prévia e autorizar os atos de despesa, inclusive de contratos.

Segundo Roberto Bocaccio Piscitelli, CONTABILIDADE PÚBLICA (1995) A reforma administrativa de 1967 aboliu esse esquema, e instituiu a figura da Supervisão Ministerial, a ser exercida por cada Ministro de Estado. Criou-se o Sistema de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria, exercido pelas Inspetorias Gerais de Finanças, no âmbito de cada Ministério, e coordenado pela IGF do Ministério da Fazenda. Eliminava-se a autorização prévia, do antigo regime, mas criava-se a função de auditoria

Em 1987, criou-se um órgão central (Secretaria Central de Controle Interno-SECIN), desvinculado dos setoriais (Secretaria de Controle Interno – CISETs), integrado à estrutura da SEPLAN. Novos rumos, então, foram dado à matéria.” A auditoria dos órgãos e entidades sujeitos à supervisão ministerial passou a ser de competência exclusiva do órgão central; a auditoria classificava-

se, então, expressamente, em contábil e de programas. O sistema de Controle Interno passava a ser o responsável pelo acompanhamento físico e financeiro de projetos e atividades, inclusive os decorrentes de contratos e convênios. Esse acompanhamento possibilitaria compatibilizar o dispêndio orçamentário, o custo da execução da obra ou do serviço, com a realização do programa, com o benefício concreto. Os órgãos setoriais, por outro lado, foram dotados de uma estrutura própria em processamento de dados. E, finalmente, as operações contábeis nos Estados passavam a constituir competência das respectivas Delegacias de Contabilidade e Finanças diretamente subordinadas ao órgão central do sistema; as CISETs, além da síntese das operações da cada Ministério (dificultada à medida que dependiam da transmissão dos dados das DECOFs nos Estados pela SECIN), através das Secretarias de Contabilidades, registravam apenas as operações dos órgãos subordinados localizados no DF.

Em 1985, com a instalação do novo Governo, em 15 de março, nova alteração se processou, o órgão central retornou a Ministério da Fazenda.

Tal situação se modificou novamente, em 10 de março de 1986, com a criação da Secretaria do Tesouro Nacional – STN e extinção da SECIN (Decreto nº 92.452).

A STN, além, de órgão central do sistema de Administração Financeira Contabilidade e Auditoria, passou a constituir-se na Secretaria Executiva da Comissão de Programa Financeira, ampliando sua competência e absorvendo, ademais, competência da própria Secretaria de Controle Interno do MF. As atividades de auditoria reverteram-se aos órgãos setoriais, exceto as decorrentes de acordos com organismo internacionais (além daquelas determinadas pelo Presidente da República).

Com a implantação da reforma administrativa em 1986, a STN passou a ter também competência para controlar a realização do pagamento das remunerações dos servidores públicos.

Posteriormente, pelo Decreto nº 93.612, de 21.11.86, extinguiu-se a Comissão de Programação Financeira. Novas modificações foram introduzidas,

com o Dec. nº 93.874, de 13.12.86. O Sistema de Controle Interno absorveu os Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria (constituídos de acordo com o DL nº 200/67), e o de Programação Financeira (instituído pelo Dec. Nº 64.441, de 30.04.69). Com a inclusão da programação Financeira, as atividades do sistema compreenderam também a formulação de diretrizes para elaboração das propostas de cronogramas setoriais de desembolso, estabelecimento do fluxo geral de caixa e fixação de limites de saques periódicos contra a Conta do Tesouro Nacional “(Dec. nº 93.874/86, art. 5º)”. Já com relação à auditoria, cumpri-lhe examinar, com base especialmente nos registros contábeis e na documentação comprobatória das operações, os atos da gestão com o propósito de certificar a exatidão e regularidade das contas e comprovar a eficiência e eficácia na aplicação dos recursos públicos (conf. Art. 10, Parágrafo. 5º do referido Decreto). Os órgãos setoriais, embora sujeitos à coordenação, orientação, supervisão e fiscalização dos órgãos centrais, continuaram subordinados hierarquicamente à entidade, cuja estrutura administrativa pertencia. Não fora, portanto, daquela vez que a auditoria obteria a tão sonhada autonomia em face das próprias autoridades cujo controle das contas lhe estaria afeto. Em 15.03.90, pelo Dec. nº 99.180, as competências da STN foram absorvidas pelo Departamento do Tesouro Nacional – DTN, da Secretaria da Fazenda Nacional, do recém-criado Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento. Com a última reestruturação administrativa, produzida à luz da Lei nº 8.490, de 19.11.92, o DTN voltou à denominação de STN, situada no âmbito do agora – como outrora – apenas Ministério da Fazenda (desvinculado do Planejamento). A então STN manteve em sua estrutura a atividade de auditoria.

Em 1994, essas atividades deslocaram-se para a Secretaria Federal de Controle, ligada diretamente ao Ministro da Fazenda. Constitui-se no órgão central do Sistema de Auditoria do Poder Executivo, exceto para os ministérios militares, órgãos ligados à Presidência da República e Ministério das Relações Exteriores. Conforme já definido por Pedro Gabriel Kenne da Silva, em O PAPEL DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, o controle interno na Administração Pública teve início com a criação do antigo DASP – Departamento

Administrativo do Serviço Público, no ano de 1936, com a finalidade de racionalizar a administração mediante simplificações, padronizações e aquisição racional de materiais, revisão de estruturas e aplicações de métodos na definição de procedimentos. Nesse período foi instituído o concurso para ingresso nos quadros de carreira da Administração Pública.

Já para Claudiano Albuquerque, GESTÃO DE FINANÇAS PÚBLICAS, (2008) O Controle da Gestão Pública se realiza mediante adoção de um amplo conjunto de mecanismos, jurídicos e administrativos, por meio dos quais se exerce o poder de fiscalização e de revisão das atividades de todos os agentes públicos. Observa-se que em qualquer das esferas de governo, em todos os poderes da república, deve-se exercer o controle com equilíbrio e fundamentado nas normas.

2.1.4 - Controle Interno e Controladoria

Compreender a diferença de controle e controladoria é importante para os profissionais que atuam na área, pois, somos surpreendidos em nossas reflexões, buscando entender a diferença existente entre eles como se à funcionalidade de ambos fosse totalmente desvinculado. Em muitos casos não sabemos diferenciar um do outro, ou até mesmo perguntamos como eles se relacionam? Imaginamos como aquele ditado popular “quem nasceu primeiro o ovo ou a galinha”, ou seja, controle interno ou a controladoria? A até por falta de divulgação nos veículos de comunicação, a sociedade não tem conhecimento de sua existência e nem a funcionalidade destes sistemas.

Em nossas pesquisas entendemos que dentro de uma estrutura organizacional e visão sistêmica de análise, o controle interno executa a pratica de controlar através do acompanhamento, enquanto, a controladoria além de absorver o controle interno, gerencia todo o processo de condução e análise de controle,

além do mais, cria, avalia os instrumentos que irão ser utilizados pelo controle para dar validade às contas pública. No entanto, não encontramos na história, parâmetro para fazer comparações em relação a estes dois pontos citados. Não houve um nascimento de ambos, e sim, através da necessidade de transparência da gestão, o que houve foi à evolução destes instrumentos. Na realidade, a necessidade do controle veio também de se comprovar e medir a eficiência da movimentação patrimonial, financeira, bem como dar aos relatórios contábeis maiores credibilidade. Com o crescimento do comércio, surgiu à necessidade de controlar nas vendas, as entradas e saídas de mercadorias, esta necessidade real, futuramente migrou-se para o setor público. Assim, controle interno é uma parte integrante da controladoria que analisa e acompanha a execução das despesas, dando transparência aos administradores. Segundo Perez Jr; Pestana e Franco (1997 citado por Carlos Ubiratan, 2005,10), “a atual competitividade dos negócios e as constantes mudanças nos diversos ambientes das empresas exigem a maximização do desempenho e do controle empresarial. Nesse sentido, a Controladoria exerce papel preponderante na empresa apoiando os gestores no planejamento e controle de gestão, através da manutenção de um sistema de informações que permita integrar as várias funções e especialidades. Para facilitar o entendimento do processo de planejamento e controle de uma empresa, a Controladoria desenvolveu a visão do modelo de gestão. Através deste modelo, podemos identificar, a razão de ser de uma organização e contribuir para a eficiência e eficácia de suas operações, assegurando sua continuidade no negócio, bem como a geração de resultados e empregos. Para Figueiredo e Caggiano(1997 citado por Carlos Ubiratan, 2005,11), as responsabilidades e as atividades básicas da Controladoria podem ser caracterizadas da seguintes formas:

1 - Planejamento: estabelecer e manter um plano integrado para as operações consistentes com os objetivos e as metas da companhia, a curto e a longo prazo, que deve ser analisado e revisado constantemente e comunicado aos vários níveis de gerência por meio de um apropriado sistema de comunicação.

2 – Controle: “desenvolver e revisar constantemente os padrões de avaliações de desempenho, para que sirva como guia de orientações aos gestores nas atividades e desempenho de suas funções, assegurando que o resultado real esteja em conformidade com os padrões estabelecidos”

Para o próprio Carlos Ubiratan, CONTROLADORIA COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO (2005) “A missão da Controladoria consiste em estabelecer ambiente propício para o desenvolvimento das atividades da empresa com vistas a sua continuidade e otimização de seu resultado globo”.

Desta forma, entendemos que a Controladoria propriamente dita, busca a eficiência gerencial das ferramentas, desenvolve novas formas de controle. Portanto, a Controladoria absorveu completamente a ideia de ser o criador, enquanto que o controle interno é resultado desta criação. No entanto, um dos objetivos principais da controladoria é desenvolver planos operacionais no intuito de projetar maneiras de comparar o que foi elaborado no planejamento orçamentário, com o que realmente foi realizado, de forma que ela consiga identificar se houve ou não desvio dos objetivos principais que fora pré-estabelecida no planejamento orçamentário, para que cada área possa ser informada das deficiências encontradas em seus sistemas, com fins de corrigi-las.

Alguns pesquisadores entendem que a participação da controladoria no planejamento administrativo pode ser considerada como uma sinergia, onde se busca interagir com as demais unidades envolvidas, com finalidade de junto, conseguir encontrar equilíbrio nas contas públicas e verificar se estão cumprindo suas atribuições de forma eficiente. No entanto, o objetivo maior é verificar se

estar sendo cumprindo, bem como, alcançados os objetivos traçados pela organização. Como unidade administrativa, a função da controladoria é dar suporte às futuras decisões administrativas, para isto é necessário que ela gere informações técnicas, utilizando o sistema de informação de cada unidade, e usando instrumentos disponibilizados pela tecnologia da informação, para geração de uma única informação referente à funcionalidade de todo o sistema da organização, auxiliando os gestores ou a quem interessar nas necessidades de utilizarem desta informação para futuras decisões.

2.2- Tipos de Controle

Luiz Carlos Bresser Pereira, Peter Spink, REFORMA DO ESTADO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA GERENCIAL (1998) "...porque acredita que este seja o modo mais seguro de evitar o nepotismo e corrupção. Os controles são preventivos,..." a ideia de se prevenir é não ser surpreendido quanto do alcance da imperfeição, sabendo-se que o modo mais prático de se conhecer o futuro é utilizar um sistema de controle no qual se possa não prevenir com exatidão, mas chegar ao mais próximo possível dos resultados que poderão alcançar a administração através dos dados apresentados. Assim, a informação se torna a instrumento mais importante para o sistema de controle.

Existem vários tipos de controle, no entanto por uma questão de praticidade vamos se ater apenas alguns que eu a considero as mais importantes, não que as demais não sejam, más, para este momento vejo necessário somente os citados.

2.2.1 - Controle Administrativo

A gestão pública não teria tanta confiabilidade se não houvesse uma maneira de medir os atos da administração. Sem um sistema de controle, não haveria como confiar nos resultados, apresentados pelo relatório da ADM, dando a conhecer se a missão e os objetivos foram alcançados com eficiência. Assim, devido à necessidade de clareza nas contas, surgiram algumas formas de controle que até hoje, são considerados como instrumentos controle padrão. **(Diógenes Gasparini 2003)** "Todos os atos, decisões e comportamentos da Administração Pública ou de quem lhe faça às vezes estão inapelavelmente submetidos ao princípio da legalidade." Ou seja, os atos e fatos administrativos, não são realizados sem um princípio legal

Maria Sylvia Zanella Di Pietro, DIREITO ADMINISTRATIVO (2000) “é assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade...”

Diógenes Gasparini, DIREITO ADMINISTRATIVO (2003) “Todas as atividades, discricionárias ou vinculadas, da Administração Pública estão subordinadas à Lei (CF.art. 37). Sendo assim, é natural que a Administração Pública não possa ir além da competência e dos limites traçados pelas normas pertinentes a cada caso ou situação...”

Entende-se que é o plano de organização do sistema de controle interno, como definido abaixo:

- Registros estatísticos
- Estudo de Tempo e movimento
- Avaliação de desempenho
- Controle físico e de qualidade
- Análise mercadológica
- Planos de treinamento e desenvolvimento de pessoal
- Segurança industrial.

Diógenes Gasparini, DIREITO ADMINISTRATIVO (2003) “O controle administrativo, também chamado de autocontrole, é o exercício pelo Executivo e por órgãos de administrativo, visando confirmá-las ou desfazê-las, conforme sejam, ou não, legais, convenientes, oportunas e eficientes. É o controle que ocorre tanto no Executivo como nos setores de administração dos demais Poderes. Ademais, realiza-se para avaliar a legalidade e o mérito dessas atividades. É controle interno, porque os órgãos controladores bem como o controlado integram a mesma organização.”

Já para Rodrigo Pironti Aguerri de Castro, SISTEMA DE CONTROLE INTERNO (2007) “Da doutrina sobre controle da” Administração, pode destacar de forma uníssona que o controle é o gênero do qual se verificam as mais variadas

espécies, de modo que optamos para a continuidade do desenvolvimento do presente estudo em adotar a classificação mais usual, é quando emana da própria administração sobre sua atividade, por sua iniciativa ou por provocação externa. É o chamado poder de auto tutela, que permite à Administração rever seus atos quando ilegais inoportunos e inconvenientes. Compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que dizem respeito à eficiência operacional e à decisão política traçada pela administração. Normalmente, se relacionam de forma indireta aos registros financeiros. Com frequência abrangem análises estatísticas, estudos de tempo e movimentos, relatórios de desempenho, programas de treinamento e controle de qualidade.

As delimitações que indicam se certos planos especiais de organização e determinados métodos e procedimento podem ser classificado como controles contábeis ou administrativos naturalmente de acordo com circunstância específica. Para melhor entender e situar a importância da função de controle torna-se necessário fazer uma digressão conceitual e lembrar os fundamentos que orientam a atividade de ADMINISTRAÇÃO.

A Administração de uma entidade deve estar estruturada e organizada de acordo com princípios científicos aplicáveis às funções básicas que a compõem, para melhor realizar os seus planos e alcançar os objetivos que constituem a razão de sua existência. Como já foi comentado, o controle constitui um dos princípios básico da administração, de tal forma que a inexistência dessa função ou as deficiências que apresentar tem reflexos diretos e negativos com a mesma intensidade nas demais funções (**ORGANIZAÇÃO, PLANEJAMENTO E COMANDO**), decretando invariavelmente a frustração parcial ou total dos seus objetivos. Os resultados medíocres ou desastrosos na administração pública ou privada têm sempre como responsáveis às falhas do controle, de igual forma como o sucesso repousa fundamentalmente na sua eficiência.

É bom administrador aquele que sabe tirar proveito do controle, pois através dele obtêm-se informações sobre o plano organizacional, quanto à sua dinâmica e eficiência; sobre a execução dos projetos e atividades, se está de

conformidade, ou não, com o planejamento; sobre o comportamento dos agentes e promotores da execução de projetos e de atividades, e do seu grau de adesão às políticas da Administração; sobre o comportamento da ação executiva e do nível de consecução das metas estabelecidas; e sobre os resultados obtidos, em confronto com as metas planejadas. Assim, entendo que o bom administrador vai tirar proveito e fazer o possível para interagir com a unidade de controle interno.

2.2.2 - Controle Legislativo

Diógenes Gasparini, DIREITO ADMINISTRATIVO (2003) “diz que o controle legislativo, também de controle parlamentar, é desempenhado pelo Poder Legislativo em relação a determinados atos da Administração Pública. Guardados as respectivas esferas de competência, é exercido pelo Congresso Nacional. Senado Federal. Câmara dos Deputados Federais. Assembleia Legislativa. Câmara Distrital e Câmara de Vereadores.”

Já Rodrigo Pironti Aguerri de Castro, SISTEMA DE CONTROLE INTERNO (2007) “O controle Legislativo é aquele exercido pelos representantes do povo, cuja legitimidade resta tanto para os eleitos (*intuitu personae*) quanto para as casas que compõem (Senado, Câmara dos Deputados, Assembleia Legislativa e Câmara de Vereadores).” Ela também pode exercer o controle utilizando os órgãos competentes para tais fins, como por exemplo o TCU – Tribunal de Conta da União, que poderá a qualquer tempo solicitar as demais unidades administrativas, qualquer tipo de informação que seja importante para esclarecer como foram aplicados os recursos, bem como, as formas utilizadas para movimentar a gestão dos recursos públicos.

2.2.3 - Controle Jurisdicional

“Diógenes Gasparini, DIREITO ADMINISTRATIVO (2003)” diz que a par dos controles administrativo e legislativo, a Administração Pública se sujeita ao

controle jurisdicional. Poder ser conceituado como o controle de legalidade das atividades e atos administrativos do Executivo, do Legislativo e do Judiciário por órgão dotado do poder de solucionar, em caráter definitivo, os conflitos de direito que lhe são submetidos. O controle jurisdicional é externo, provocado e direto. É externo por se realizar por órgãos que não integra a mesma estrutura organizacional da Administração Pública. É direto porque incide, precípua e imediatamente, repressivo, dado incidir sobre medida que já produziu ou está produzindo efeitos, Extraordinariamente, pode ser preventivo. É o que ocorre, por exemplo, com a ação declaratória, o habeas corpus e o mandado de segurança preventivos. Por essas medidas previne-se a atuação da Administração Pública havida por ilegal.” Rodrigo Pironti Aguerri de Castro, SISTEMA DE CONTROLE INTERNO(2007) diz que “é judicial, quando exercido exclusivamente pelo Poder Judiciário, a quem cabe a análise, principalmente, da legalidade dos atos administrativos”

Como novidade, podemos citar como exemplo o controle do poder judiciário, o CNJ – Conselho Nacional de Justiça, que tem sido atuante na função de controlador dos atos jurídicos. O poder judiciário era o único dos poderes que não tinha em sua base uma forma de controlar os atos de seus agentes. Com a criação deste órgão é possível acompanhar e avaliar o fundamento das decisões.

2.3 - Sistemas de Controle Interno

Sistema de controle é a maneira mais eficaz existente na utilização do controle da administração. Os dados responsáveis pelos resultados das análises, ganha maior confiança de maneira que existem garantia nas informações dos relatórios, possibilitando a administração medi a eficiência de todos os sistemas, inclusive, possibilidade de verificar quais foram as divergência do

planejamento em relação á execução. No entanto, é importante enfatizar que o sistema deve ser monitorado constantemente, para não enfraqueça com a desatualização. Caso este item não seja observado haverá possibilidade dos resultados não refletirem a realidade dos fatos.

Além da origem do sistema de controle interno, esta, fundamentado no Art. 74 da constituição federal, a Unidade de Controle Interno, surgiu da necessidade de se manter o mandamento constitucional constante do inciso IV do referido Artigo **“apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional”** assim, percebe-se nas entrelinhas do ordenamento que houve necessidade de criar a unidade de controle interno com espaço geográfico e toda uma estrutura para comportar e suporta as operações e os processos que foram desenvolvidos pela necessidade de manter a funcionalidade do controle.

2.3.1 - Controle da Licitação

Ivan Barbosa Rigolin, MANUAL PRÁTICO DAS LICITAÇÕES diz que: “Licitação não é apenas um ato, más todo um complexo procedimentos administrativos através do qual a Administração elege, entre várias possíveis, a proposta mais vantajosa ao seu interesse”.

Já Hely Lopes Meirelles, LICITAÇÕES E CONTRATO ADMINISTRATIVO (1990) ”em seguida, legitima os licitantes, contratado e qualquer pessoa física ou jurídica para representar à Corte de Contas sobre irregularidades no procedimento licitatório.”

Diogenes Gasparini DIREITO ADMINISTRATIVO(2003)”...cabe à entidade licitante revogar e invalidar seus atos sempre que afrontarem o ordenamento jurídico, em obediência ao princípio da auto-tutela. Esse seu comportamento é o que chama de autocontrole ou controle interno.”

Já Edgar Guimarães, *CONTROLE DAS LICITAÇÕES PÚBLICAS* (2002) “Esses controle interno não é apenas de natureza formal, apresenta conteúdo material e substancial vinculado à idéia de legalidade ampla, ao conteúdo mínimo fixado pela Lei Maior e que necessariamente incidirá na fase interna da licitação em face da obrigatoriedade de avaliação da boa gestão dos recursos públicos.”

Roberto Bocaccio Piscitelli, *CONTABILIDADE PÚBLICA* (1995) “conceitua licitação como o conjunto de procedimentos administrativos, legalmente estabelecidos, através do qual a Administração Pública cria meios de verificar, entre os interessados habilitados, quem oferece melhores condições para a realização de obras, serviços, inclusive de publicidade, compras, alienações, concessões, permissões e locações.”

Desta forma, o sistema de controle licitatório tem passado por diversas mudanças, com o propósito de encontrar a eficiência em seus objetivos, também, dentre outras é o mais fiscalizado dentro os órgãos públicos. A visão dos Tribunais de Contas tem estado atento, as formas de condução das licitações.

A não ser as empresas que se enquadrarem na fundamentação de inexigibilidade, as demais empresas, quando na busca de fazerem contratos com a administração pública, dever enfrentar concorrência entre si, de forma que somente aquelas que estiverem de acordo com as normas estabelecidas no Edital e regido pela Lei 8666/93, poderão ser contratada pelo setor público.

A licitação em si, já é um instrumento limitador da participação das empresas, ou seja, uma espécie de filtro, pois, os que tiverem interesse em contratar com o setor público, já sabe que só poderão através de licitação. Muitas empresas não querem contratar com administração pública, por estarem irregulares com suas obrigações sociais e tributárias.

A fase mais importante da licitação é a publicação do instrumento convocatório (Edital), onde constam os critérios de participação do licitante.

Roberto Boccaccio Piscetelli *CONTABILIDADE PÚBLICA* (1995) “O edital é o documento elaborado pela Administração Pública, através do qual a

autoridade administrativa torna pública todos os requisitos, critérios e condições essenciais à realização de uma licitação”

Depois, vem à apresentação das propostas, de forma que as empresas interessadas devem se manifestar através de envelopes lacrados contendo o preço do bem ou serviços que serão prestados. Ganha aquele que, dentro das especificações estabelecidas no edital, manifestar os preços e às condições, mais vantajosa para a administração.

A licitação tem a tendência natural de criar entre as empresas uma espécie de concorrência, de forma que elas se manifestem as condições de atender a administração pública, demonstrando através de documentos o preço mais vantajoso. No entanto, o Estado precisa ficar atento, pois, as mesmas empresas têm a tendência a formarem cartéis. Onde eles com finalidade de bulir as normas jurídicas, visem estabelecer entre si um único preço, direcionando desta forma a licitação para uma fase neutra, com fim particular, fazendo com que o preço não sofra alteração, em relação ao mercado. Assim, invalidam a concorrência, vindo, desfavorecer a administração pública que nunca encontrara o preço vantajoso.

A Lei 8.666 de 21 de março do de 1993, normatiza como se dará uma contratação do setor público com o setor privado. Ela define os critérios e os passos que a administração pública fará para que de forma legal possa adquirir os produtos e contratar os serviços necessários para a continuidade de suas atribuições. O artigo 45 parágrafo primeiro da referida Lei define que os efeitos deste artigo, constituem tipos de licitação, exceto na modalidade concurso:

“A de menor preço – quando o critério de seleção da proposta mais vantajosa para a Administração determinar que será vencedor o licitante que apresentar a proposta de acordo com as especificações do edital ou convite e ofertar o menor preço”.

A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia e a selecionar a proposta mais vantajosa para a

Administração. De acordo com a Lei de Licitações e contratos existem cinco formas de se proceder a uma licitação:

Armando Verri Jr., LICITAÇÕES E CONTRATOS ADMINISTRATIVOS, “São cinco as modalidade de Licitação.”

Concorrência: é a modalidade de licitação entre quaisquer que, na fase inicial de habilitação preliminar, comprovem possuir os requisitos mínimos de qualificação exigidos no edital para execução de seu objeto.

Tomada de preço: é a modalidade de licitação entre interessados devidamente cadastrados ou que atenderem a todas a condições exigidas para cadastramento até o terceiros dia anterior à data do recebimento das propostas, observada a necessária qualificação.

Convite: é a modalidade de licitação entre interessados dos ramos pertinentes ao seu objeto, cadastrados ou não, escolhidos e convidados em número mínimo de (três) pela unidade administrativa, a qual afixará, em local apropriado, cópias dos instrumentos convocatórios e o estenderá aos demais cadastrados na correspondente.

Concurso: é a modalidade de licitação entre interessados do ramo pertinente ao seu objeto, cadastros ou não, escolhidos e convidados em número mínimo de (três) pela unidade administrativa, qual afixará, em local apropriado, cópia do instrumento convocatório e o estenderá aos demais cadastros na correspondente especialidade que manifestarem seu interesse com antecedência de até 24(vinte e quatro) horas da apresentação das propostas.

Leilão: é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para a venda de bens móveis inservíveis para a administração ou de produtos legalmente apreendidos ou penhorados, ou para a alienação de bens imóveis

previsto no art. 19, a quem oferece o maior lance, igual ou superior ao valor da avaliação

Assim, em palavra mais simples, a licitação escolhe através de suas ferramentas as empresas que se adequem às normas estabelecidas no edital, o qual dela se extrai aquela que for considerada o mais vantajoso para administração.

2.3.2 - Controle Contratual

Marçal Justen Filho, COMENTÁRIOS À LEI DE LICITAÇÕES E CONTRATOS ADMINISTRATIVOS, “Más a contratação direta pressupõe um procedimento formal prévio, destinado a produzir a melhor escolha possível para a Administração.”

Após a face licitatória a empresa vencedora, assume compromisso através do instrumento contratual para garantir os direito e deveres de ambos. É um documento que estabelecer as obrigações e os direitos. O instrumento contratual descreve o início e o término dos serviços a serem prestados ou bem a serem entreguem, e a forma de pagamento. Fernando Vernalha Guimarães 2003, p. 26 diz: “É preciso, todavia, e antes a caracterizar o contrato administrativo, firmar-se o que se entender por contrato – isto é: pretende-se o fornecimento de uma noção utilitária de contrato como instituto jurídico tomado a partir da Teoria Geral do Direito”. É necessário antes de estabelecer o contrato, se ter conhecimento do que é realmente um contrato administrativo e qual a abrangência deste contrato na relação jurídica.

Contrato é uma obrigação e segundo Roberto Bocaccio Piscitelli, CONTABILIDADE PÚBLICA (1995) “Obrigação é vínculo jurídico, que nasce da lei ou de ato de vontade, de caráter positivo (dar, fazer algo), ou negativo (não fazer

algo), em proveito de outrem. Esse ato de vontade, que, tanto quanto a lei, faz nascer direito...)

O instrumento contratual é um compromisso, onde estão as punibilidades e as violações de seus termos. Assim, estabelece nas relações, determinados comprometimento entre as partes. Neste instrumento não existem hierarquias, uma vez, que as relações são de obrigações e deveres. De forma, que ambas as partes estão intrinsecamente ligadas entre si, entre o limite e o respeito aos termos. O contrato também precisa ter equilíbrio, não se pode incluir nos termos contratuais, cláusulas que futuramente venha prejudicar de forma direta ou indireta, uma das partes. Em se tratando de direitos e deveres, os mesmos devem ter entre si um nível de equilíbrio. Os responsáveis pela assinatura devem ter plena consciência das obrigações que estão assumindo, para que não venha prejudicar a funcionalidade das instituições. Ambas passam a depender diretamente uma da outra. O cumprimento das cláusulas deve ser de forma ininterrupto. Caso houver impossibilidade do cumprimento de alguma parte do contrato, a outra parte deve ser informada imediatamente, inclusive, os motivos que levaram a sua ocorrência para que aja tempo suficiente à prevenção de futuros prejuízos.

2.3.3 - Controle Orçamentário

De acordo com William Attie AUDITORIA CONCEITO E APLICAÇÃO (2000) “Um sistema de controle interno bem desenvolvido, pode incluir o controle orçamentário, custos-padrão, relatórios, operacionais, periódicos, análises estatísticas, programas de treinamento do pessoal, e, inclusive, auditoria interna”. Pode também, por conveniência, abranger atividades em outros campos, como, por exemplo, estudo de tempos e movimentos e controle de qualidade.

João Batista Fortes de Souza Pires, CONTABILIDADE PÚBLICA “O orçamento é um processo de planejamento contínuo e dinâmico que o Estado se utiliza para demonstrar seus planos e programas de trabalho, para determinado período.”

James Giacomoni, ORÇAMENTO PÚBLICO (2000) “orçamento público surgiu com a finalidade precípua de ser instrumento de controle...o orçamento desde o início se constitui numa fórmula eficaz de controle político dos órgãos...”.

Regis Fernandes de Oliveira, RESPONSABILIDADE FISCAL (2001) “Um dos princípios orçamentários é a nulidade. Por ele, o Poder Público deve estabelecer sua previsão de receitas e despesas anualmente.”

Orçamento é definitivamente calcular ou chegar o mais próximo da avaliação segundo o Dicionário de língua portuguesa Ubiratan rosa EDITORA RIDEEL – Na realidade, orçamento é fazer previsão dos mais próximos possíveis, do quanto se vai gastar em um determinado processo financeiro ou período. O administrador, não poderá praticar atos financeiros na administração pública se não houver previsão orçamentária, além do mais, serve como instrumento regulador da ação do gestor.

Claudiano Albuquerque, GESTÃO DE FINANÇAS PÚBLICAS (2008) “Trata-se da avaliação da execução do orçamento, com foco na legalidade da aplicação dos recursos sob o aspectos orçamentário.”

Roberto Boccaccio Piscitelli, CONTABILIDADE PÚBLICA, “é o instrumento de que dispõe o Poder Público” (em qualquer de suas esferas) para expressar, em determinado período de tempo, seu programa de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios a serem efetuado.

Durante o ano em curso, cada órgão deverá relacionar quais serão os objetivos a serem alcançados no ano seguinte. De forma, que após relacionados todos os itens do orçamento, não se poderão realizar nem um tipo de

despesas financeira que não tenha sido prevista. Todos os orçamentos farão parte de um único orçamento conhecido como Orçamento Geral da União que deve ser aprovado pelo Senado Federal.

Silvio Freire de Moraes, CONTROLE EXTERNO (2005) "A CF é omissa a respeito do assunto. Más a recusa de aprovação do orçamento, como dizia Stourm, é um verdadeiro suicídio do Estado...."

O controle financeiro inicia na Cf/art. 165 onde diz: Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

I – o plano plurianual

II – as diretrizes orçamentárias

III – os orçamentos anuais

(Claudio Albuquerque ano 2008, p. 145). "O Plano Plurianual – PPA é o instrumento legal de planejamento de maior alcance temporal no estabelecimento das prioridades e no direcionamento das ações do governo. Estabelece para a administração pública, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas que orientarão a aplicação dos recursos públicos (e privados quando decorrentes de parcerias) para um período equivalente ao do mandato do chefe do Poder Executivo deslocado em um exercício (atualmente, quatro anos)".

Antonieta Pereira Vieira, GESTÃO DE CONTRATOS DE TERCEIRIZAÇÃO "O Plano Plurianual – PPA é o instrumento de planejamento para o período de quatro..."

O PPA é um instrumento de planejamento da orientação das ações do governo, define como deve ser dirigidos o orçamento, e os objetivos a serem alcançados. Nele tem que se fazer previsão, dos compromissos que o governo pretende assumir e os recursos que serão utilizados para mantê-los. Também, deverá constar de onde vira os recursos. Através deste instrumento pode se controlar completamente as administrações públicas, limitando as ações do administrador, cabendo a ele ir somente até aonde estabelece as normas. O plano

tem uma durabilidade de quatro anos. (Claudio Albuquerque ano 2008, p. 145). “A LDO é o elo entre o Plano Plurianual – PPA, que funciona como um plano de Governo, e a Lei Orçamentária Anual – LOA, instrumento de viabilização da execução dos programas governamentais. Sinteticamente, a LDO estabelece, dentre os programas incluindo no PPA, quais – como e com qual intensidade – terão prioridade na programação e execução do orçamento subsequente e disciplina a elaboração e execução dos Orçamentos”.

Na LDO constam quais e como serão aplicados os programas de Governo. É na LDO que se define a prioridade destes programas, e sua importância para a sociedade, bem como, o tempo gasto na aplicação. Desta forma, a administração pública pode exercer maiores controle nos programas e até verificar a eficiência das aplicações, dentro do que está previsto. (Claudio Albuquerque ano 2008, p. 145). “LOA, instrumentos de viabilização da execução dos programas dos governos”.

Os programas para serem executados necessitam de se prever quanto em valores será necessário para a execução dos projetos. Com a Lei de Orçamentária Anual a Administração Pública poderá ser controlada evitando que se gaste além dos valores que já foram previstos, assim, o Administrador terá o cuidado de não fazer compromisso que não tenha condição de assumir, evitando desta forma, comprometer a administração.

2.2.4 - Controle Contábil

Controles contábeis compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados, principalmente com a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis. Geralmente incluem o sistema de autorização e aprovação; separação das funções de escrituração e elaboração dos relatórios contábeis daquelas ligadas às operações o custódia dos valores; e controles físicos sobre estes valores.

Segundo história em diversos livros de grandes autores, a contabilidade teve suas raízes iniciais no Brasil, no Ministério da Fazenda. Onde surgiu o primeiro comentário legal sobre contabilidade, quando o assinado por D João VI, criando o erário régio e o conselho de fazenda. De acordo com João Batista, CONTABILIDADE PÚBLICA (1999) descreve a seguinte fala "Ordeno que a escrituração seja a mercantil por partidas dobradas, por ser a única seguida pelas nações mais civilizadas, assim pela sua brevidade para o manejo de grandes somas, como por ser a mais clara e a que menos lugar dá a erros e subterfúgios onde se esconde a malícia e a fraude dos prevaricadores." Após esta data, ocorreram várias mudanças na escrituração contábil brasileira. Apesar de varias mudanças ser evidente, no entanto, foi a Lei 4320 quem deu, o, ponta pé, inicial. João Batista Fortes de Souza Pires, CONTABILIDADE PÚBLICA (1999)"...tem como carro chefe a Lei 4320/1964. Já para Hélio kohama, CONTABILIDADE PÚBLICA (1996) "Entende-se nos tempos atuais, a Contabilidade como uma técnica capaz de produzir, com oportunidade e fidedignidade, relatórios que sirvam à administração no processo de tomada de decisões e de controle de seus atos, demonstrando, por fim, os efeitos produzidos por esses atos de gestão no patrimônio da entidade"

Controle dos dados contábeis que compreende o plano de organização e todos os procedimentos relacionados com a salvaguarda de ativos e a fidedignidade dos registros financeiros, como, por exemplo, à de funções, controles físicos sobre ativos, sistemas de conferência, aprovação e autorização.

2.2.5 - Controle Financeiro

Controle das finanças é um dos sistemas mais importante de uma organização, pois dar ao administrador informações que serviram a futuras decisões. Caso haja desorganização nas finanças, é pouco provável que a instituição consiga executar com sucesso os demais sistemas, por ser a finanças um dos grandes objetivos das instituições. Observe que no setor privado, busca-

se, empenha-se no encontro de receitas cada vez maiores, e despesas e custo cada vez menores. Já no setor público esta linha de entendimento muda um pouco, ou se não totalmente, pois, o foco principal, não é o lucro e sim investimento. Lucro é um objetivo essencialmente do setor privado. O setor público trabalha diretamente com o equilíbrio das contas públicas. Onde o administrador deve através dos seus gestores, controlar as receitas e despesas, de forma a utilizar todos os recursos com eficiente e eficácia, mantendo-se sempre os gastos equilibrados.

Os controles das contas públicas não é uma exigência apenas das normas e sim, da necessidade de atender bem a sociedade, e para que isto ocorra, é necessário que ela participe da elaboração dos projetos, bem como da execução do projeto. É importante que se divulgue a participação do controle interno. Para que isto ocorra devidamente, é preciso que o governo crie uma ponte entre o estado e a sociedade.

Uma observação importante, foram os gastos, ele não poderia se gerados, de forma aleatória sem um devido plano de controle. Claudiano Albuquerque, GESTÃO DE FINANÇAS PÚBLICAS (2008, 45) “Também passaram a ser discutidas questões como a fixação de metas de resultados fiscal do setor público como mecanismo para superar a situação de descontrole dos níveis de endividamento, assim como os critérios para apuração desse resultado” Ou seja, a fixação de metas de resultados possibilitam aos gestores uma visão maior para controle das finanças. Segundo João Ângelo, CONTABILIDADE PÚBLICA (1989) “o sistema financeiro propicia realização das seguintes operações: Arrecadação da receita orçamentária, emissão de cheque, arrecadação da receita extra orçamentária, pagamento de despesas, depósito bancários, pagamento de despesas, inscrição de resto a pagar, encerramento das contas”. Portanto, o sistema de controle interno, deve, esta, completamente estruturado de forma a exercer o papel fiscalizador das contas públicas, inclusive os controles financeiros.

2.4 A legalidade da Unidade de Controle Interno

Segundo Claudiano Albuquerque, GESTÃO DE FINANÇAS PÚBLICAS, ano (2008) “O Controle Interno é aquele realizado por estruturas organizacionais instituídas no âmbito da própria entidade controlada, compreendendo um conjunto de atividade, planos, métodos e procedimentos estruturados e integrados”. Tem como propósito garantir que os objetivos organizacionais sejam alcançados, assim, como evidenciar eventuais desvios e indicar as correções e ajustes que se mostrem necessários ou oportunos.

A constituição da unidade de controle interno, encontra-se legalmente fundamentado no artigo 74 da Constituição. No entanto, ela principiou no Art. 76 da Lei 4.320/64, o qual estabelece que o Poder Executivo exercerá os três tipos de controle, conforme a seguir:

Execução orçamentária:

1-Legalidade dos atos que resultem arrecadação da receita o à realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações.

2 - A fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos

3 - O cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

A lei 4320/1964 mostrou-se inovadora ao consagrar os princípios do planejamento, do orçamento e do controle. Institui o orçamento plurianual de investimento, o orçamento programa anual e estabeleceu como objetivo das novas técnicas orçamentárias a eficácia dos gastos públicos.

No entanto, no âmbito histórico estende-se que o controle interno se fundamenta no controle Externo. Já no âmbito da legalidade o controle interno se fundamenta

no art. 74 da Constituição Federal, conforme já foi dito acima, os poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada sistema de controles internos com a finalidade de: Avaliar, Comprovar, Exercer e Apoiar, os cumprimentos das metas previstas, tais como: a legalidade e avaliar os resultados, os controles da legalidade e apoiar o controle externo.

Apesar de haver um controle externo central, representado pelo TCU que deve obediência ao poder Legislativo, todavia, os demais poderes devem manter em cada órgão de sua representação, controles internos que deverão obrigá-los a prestarem esclarecimentos ao referido órgão, quando solicitados.

Francisco Eduardo Carrilho Chaves Rio de Janeiro 2007, P.44. “O Sistema de Controle Interno deve ser mantido, de forma integrada, pelos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário. A exigência da manutenção de forma integrada não significa um órgão de Controle Interno para todos os Poderes. Cada Poder possui o seu, mas todos devem agir de forma integrada e prestar auxílio entre si”.

Assim, a primeira idéia que temos é de um Órgão de controle interno representativo dos três poderes, entretanto, cada Poder deve desenvolver o seu sistema de controle. No entanto, o que realmente ocorre é que temos um órgão de controle centralizado no Poder Legislativo, que tem a competência de fiscalizar todos demais órgãos que é o TCU.

É importante lembrar que temos também a controladoria representante oficial do Poder Executivo que atua nesta esfera já há muitos anos. Já no Poder Judiciário não temos uma figura centralizada, ficando o controle interno fixado nos respectivos tribunais. Não obstante, todos devem prestar esclarecimento ao poder Legislativo, quanto à questão das finanças pública, no entanto, como já foi comentado, foi criando um Conselho Nacional de Justiça, que tem a finalidade de controlar o poder judiciário.

Segundo o autor de: ORÇAMENTO PÚBLICO, GIACOMONI, James ed. Atlas São Paulo 2001 fls.305, 3º parágrafo diz: “(a constituição de 1988 chegou a dispositivos mais aperfeiçoados do que aqueles da constituição anterior. Em primeiro lugar, porque entende que existem a obrigação dos três poderes a

manterem controle interno e não só o Executivo como na Emenda nº 1/69; e, especialmente, porque determina a realização de avaliações relativamente ao cumprimento dos objetivos e metas constantes dos diversos instrumentos de planejamento: plano plurianual, programas e orçamentos)”.

Ao contrário do passado, quando a ênfase do controle interno residia nas questões ligadas ao mero cumprimento dos aspectos legais do gasto público, os novos dispositivos, ao lado de inovações no campo do controle substantivo. É o caso do inciso II do artigo 74 que define como uma das finalidades do controle a avaliação dos resultados das gestões orçamentária, financeira e patrimonial, segundo os conceitos de eficiência e eficácia.

As oportunidades para o exercício do controle são definidas no artigo 77 da Lei 4320/64. Outro autor também fala sobre o assunto, e seu livro A LEI 4320 COMENTADA JR. MACHADO, J.Teixeira e REIS, Heraldo da Costa, ed. IBAM, Rio de Janeiro, 1996, pg. 140

2.4.1 Objetivo Principal da Unidade de Controle Interno

Com base no conceito de controle, de Edelman e Aparício (1992), são cinco objetivos principais que consta nos sistemas de controle das organizações em geral e, especialmente, na Administração Pública.

1º objetivo: proteger os ativos da organização dos erros intencionais ou não e das irregularidades que se possam produzir. Podem ocorrer diversas formas de omissões nos procedimentos, inadequações, cálculos errados e etc. Além disso, em toda organização existe a possibilidade permanente de fraudes, malversações dos recursos, uso indevido de bens ou qualquer ato de abuso dos bens da organização, tanto por terceiros como por funcionários. O sistema de

controle deve estabelecer um conjunto de normas que impeça impropriedades ou, pelo menos, assegure a rápida detecção dessas situações.

2º objetivo: tem-se a obtenção de informações corretas e seguras que permitam a tomada de decisões acertadas tanto no âmbito interno como no externo.

Na Administração Pública, isto visa à realimentação de informações para a correção de políticas públicas.

3º objetivo: conseguir adesão às políticas gerais da organização. É preciso que os recursos e as pessoas estejam engajados nas políticas gerais da organização, promovendo uma melhor combinação de esforços.

4º objetivo: atingir as metas e programas da organização. Ou seja, o controle deve procurar levar a organização a atingir os fins que justificam a sua existência como instituição. Na Administração Pública, esse fim é o interesse público manifesta via sistema democrático.

5º objetivo: promover a eficiência e eficácia nas operações da organização por meio de uma utilização racional dos recursos disponível. Esse objetivo está vinculado com todos os anteriores. À proteção dos ativos das organizações, aliadas a um conjunto de informações corrigem, e seguras, a adesão às políticas gerais e o cumprimento de metas e programas levam a uma utilização mais racional e, portanto, mais eficiente dos recursos.

Flávio da Cruz, AUDITORIA GOVERNAMENTAL (1997) diz que: “Avaliar a efetividade do controle interno quanto ao planejamento, organização, e sistema de informação” O controle deve ter harmonia com o planejamento, sendo aplicado de forma organização, bem como, manter à funcionalidade do sistema de informação atualizados para subsidiar a aplicação do controle de forma atualizada.

O controle é uma função muito importante dentro da Administração Pública. Sem controle, as metas não são corrigidas, os objetivos fundamentais muitas vezes ficam colocados em segundo plano, há desperdício e inadequação

no uso dos recursos. Além disso, quando prevalece à má-fé ocorrem também roubos e desmandos, traduzindo-se num maior esforço da sociedade para arcar com os custos dessas impropriedades.

O controle da Administração Pública surge dessa necessidade de correção de rumos frente aos interesses da sociedade, que foram legitimados nas propostas dos candidatos vencedores nas eleições, e da obrigação ética de utilização regular dos recursos públicos pelos administradores.

Neste estudo, procura-se mostrar os mecanismos de controle social de uma forma ampla como parte de um processo administrativo e político. Partindo-se da concepção de democracia representativa, o processo de planejamento, execução e controle administrativos do Estado poderia ser encarado com a seguinte sequência e etapas: anseios da sociedade, proposta do candidato/gestor público, eleição/designação, planejamento (Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual), execução, controle e atuação por meio das vias democráticas. Nesse processo, a sociedade aparece com função de alimentação do ciclo com as informações que permitam o ajuste, a correção e os novos planejamentos.

2.4.2 - Importância da unidade de controle interno como fiscal.

James Giacomoni, ORÇAMENTO PÚBLICO (2000) "De nenhuma forma se deve diminuir a importância dos controles legais que visam preservar a correção, a lisura e a honestidade nos procedimentos administrativo-financeiros público; é perfeitamente sabido que os agentes funcionais do governo devem colocar o interesse público acima de quaisquer outros subalternos. Toda a sociedade deve ter na moralidade administrativa um pressuposto ético a ser buscado permanentemente por todos os meios, inclusive pelo aperfeiçoamento dos mecanismos de controle." William Attie, AUDITORIA (2000) "os empresários,

utilizando-se de sua experiência administrativa, tomam decisões com vistas no objetivo comum da empresa, assumam vital importância” Para que se verifique a importância do controle é oportuno analisar o crescimento e a diversificação de uma empresa. Comentarista extraído da internet faz os seguintes comentários

RUY REMYRECH internet, controle interno na administração,(Porto Alegre, 08, junho 2005) “Na Administração Pública brasileira, a modernização do sistema de controle veio com a denominada Reforma Administrativa, introduzida pela Constituição de 1967, designadamente através do Decreto-Lei nº 200, de 20 de fevereiro do mesmo ano. O novo modelo permitiu, desde então, a utilização da prática de acompanhamento dos atos de gestão e de administração de forma mais ágil, abandonando-se o modelo superado, que, embora preocupava mais com o aspecto forma, revelando, por isso, ineficaz e viciado. Passou-se a adotar, então, o processo de auditorias financeiras e orçamentárias”. Hoje o controle encontra-se num estágio ainda mais avançado e estruturado, basicamente, sobre princípios de comprovada eficiência. Espelham-se nos modelos aplicados aos grandes conglomerados empresariais do mundo desenvolvido.

Do modo como vem delineado, particularmente nos artigos 70 a 75 da Constituição Federal, (anexo1) sua ação ambivalente faz com que um dos seus desdobramentos – o Controle Interno – se confunda com a própria administração, pois deve servir aos objetivos que lhes são próprios, convergentes a propiciar a eficaz aplicação dos recursos públicos, atendendo aos melhores padrões de eficiência e de economia. Nessa condição, presta apoio ao outro segmento - o Controle Externo – atribuído ao Poder Legislativo, que o exerce com auxílio do Tribunal de Contas, Integrados – Controle Interno, Controle Externo e Administração – cumpre-lhes promover a realização do bem público, para permitir a obtenção do resultado máximo, com o mínimo de recursos, sem desvios e desperdícios. A interação de ambos é que forma o denominado Unidade de Controle, que tem por finalidade, em outros termos.

- assegurar eficácia, eficiência e economia na administração e aplicação dos recursos públicos;
- evitar desvios, perdas e desperdícios;
- garantir o cumprimento das normas técnicas, administrativas e legais;
- identificar erros, fraudes e seus agentes;
- preservar a integridade patrimonial;
- propiciar informações para a tomada de decisões.

2.4.3 - STJ como modelo de Estrutura de Controle Interno

O sistema de controle interno do Superior Tribunal de Justiça, esta estruturado da de acordo com a Portaria 101 de 2 de abril de 2009. A Secretaria de Controle Interno, tem a finalidade de planejar, coordenar e dirigir as atividades de controle interno, na forma da legislação pertinente e de acordo com o Plano Anual de Atividades. É composto por analista, técnico e estagiário no total de quarenta e seis pessoas, praticamente todos tem formação superior. Na direção temos um secretário de controle, um assessor, três coordenadores de controle interno e nove chefes de seção, sendo em um total geral de sessenta pessoas atuando na Unidade de Controle Interno do STJ. As divisões do controle e dos trabalhos se dão por três Coordenadorias:

1) COAD - Coordenadoria de Orientação e Acompanhamento da Gestão Administrativa compete planejar, coordenar, orientar e acompanhar as atividades de análise de atos e processos administrativos referentes às aquisições e alienações de bens e serviços, observando a legalidade dos procedimentos adotados, a autenticidade da documentação suporte e a conformação dos preços, podendo inclusive, propor a impugnação de qualquer ato relativo à realização de gastos que impliquem vedação de natureza legal ou regulamentar, bem como sugerir ações vistas a subsidiar os planos e projetos desenvolvidos pela Secretaria.

Atividades:

Análise dos processos administrativos relacionados às despesas com aquisição de bens e serviços de natureza diversa, com a seguinte abrangência:

- Licitação em todas as suas modalidades
- Formalização de contratos administrativos, termos aditivos e distratos
- Execução dos contratos administrativos
- Dispensa e inexigibilidade de licitação e convênios, acordos e instrumentos congêneres
- Suprimento de fundos
- Análise dos processos do plano de saúde
- Execução de despesas médicas/odontológicas
- Desfazimento e doação de bens
- Danos causados a bens de propriedade do STJ
- Reembolso de bolsa de pós-graduação
- Registro de preços
- Dispensa de Licitação
- Inexigibilidade

Conclusão:

Elaboração de pareceres, despachos, relatórios, notas técnicas e outros expedientes similares. As atividades serão distribuídas na seguintes seções:

- Seção de Análise de Licitações - Onde são tratado todos tipos de Licitações
- Seção de Análise de Despesas Contratual – Acompanhamento de todos os contratos

- Seção de Análise de Dispensas Inexigibilidade e Despesas Diversas – Nesta seção se analisa todas às contratações que não forem formulados contratos e licitação.

2) COAP – Coordenaria de Orientação e Acompanhamento da Gestão de Pessoal, compete coordenar, acompanhar e controlar as atividades de análise de atos e processos administrativos pertinente à remuneração de pessoal, provimentos, vacâncias e concessões de aposentadorias, pensões, vantagens e benefícios, podendo inclusive, propor a impugnação de qualquer ato relativo à realização de gastos que impliquem vedação de natureza legal ou regulamentar, bem como sugerir ações com vistas a subsidiar os planos e projetos desenvolvidos pela Secretaria.

Atividades

- Acompanhamento da folha de pagamento
- Análise de rubricas por meio da extração de dados do Sistema Integrado de Recursos Humanos e Saúde – SARH, com utilização de ferramentas de informática (SQL/Server, Access, Excel, etc)
- Realização de auditorias em assuntos pertinentes a pessoal
- Análise de processos administrativos
- Concessão de aposentadoria e pensão estatutária
- Admissão e vacância de cargo efetivo
- Averbação de tempo de contribuição
- Processos administrativos, disciplinar e sindicância
- Licenças e afastamentos
- Indenizações (ajuda de custo, diária)
- - Revisão de quintos/décimos residual
- Adicionais
- Cessão e requisição de servidor
- Abono de permanência

Conclusão

Elaboração de pareceres, despachos, relatórios, notas técnicas e outros instrumentos congêneres. Estas atividades serão distribuídas nas seguintes formas: Seção de Análise de Despesas com Pessoal e Benefícios – Aqui são tratados todos os tipos de situação em que o funcionário receba benefício

Seção de Análise de Provimento Vacância e Concessões – São analisados nesta unidade toda admissões e demissões e exoneração e pedido de afastamento e outros semelhantes.

3) CAUD - Coordenaria de Auditoria compete planejar, coordenar, acompanhar e controlar a execução das atividades de auditoria, em especial as estabelecidas no Plano Anual de Atividades de Auditoria (PAAA), visando comprovar a legalidade e a legitimidade da gestão orçamentária, financeira e patrimonial e avaliar seus resultados quanto à economicidade, eficiência e eficácia.

Atividades

Execução de auditorias de acordo com o Plano Anual de Atividades de Auditoria.

Elaboração da Tomada de Contrás Anual

Elaboração de pareceres ,despachos, relatórios, notas técnicas e outros instrumentos congêneres.

Conclusão

Realizar levantamentos, inspeções, monitoramentos e auditorias especiais, em cumprimento ao plano de atividades da Secretaria e /ou a determinação do titular do titular da Secretaria de Controle Interno. As atividade serão distribuídas nas seguintes unidade:

Seção de Auditoria de Operacional

Seção de Auditoria de Gestão

Seção de Auditoria de Sistemas e Análise de Custo

Seção de Contabilidade Analítica

Nesta estrutura percebe-se que para um sistema funcionar adequadamente, cumprindo todos os seus requisitos e critério para a sua funcionalidade é preciso que aja investimento com objetividade, determinação, clareza, empenho, ou seja, querer realmente realizar através de planos de trabalho e profissionais bem capacitados com condição de analisar, avaliar e detectar qualquer violação as norma infraconstitucional e garantir o cumprimento da norma maior, a Constituição Federal.

O controle interno recebe todos os processos administrativos que constem a movimentação direta e indireta do patrimônio público, bem como, os atos e fatos praticados pelo administrador.

Para aquisição de bens e serviços com ou sem contratação, a administração deverá observar a legislação pertinente, no intuito de verificar se a contratação se encaixa a luz do artigo que rege as licitações. Em qualquer dos três casos, o controle interno deverá verificar os procedimentos adotados.

Tudo começa com uma solicitação, que poderá ser feito em qualquer local do Tribunal de acordo com a necessidade do solicitante. Com a chegada do sistema de informação informatizado, a utilização do memorando aos poucos vai caindo em desuso, visto que qualquer solicitação através do sistema administre poderá ser atendido. Após, feito a solicitação ele será enviado para a unidade responsável que dará prosseguimento aos atos. Verificado o enquadramento da solicitação se é uma aquisição de bens, serviços ou obra, a unidade é acionada para se manifestar referente á solicitação, que irá consultar ao almoxarifado e o depósito de bens materiais para verificar se não há qualquer tipo de material que atenda aquela solicitação. Concluído esta face, a unidade busca seguir um padrão de rotina. Primeiramente selecionar quem será a empresa que irá fornecer este produto ou os serviços, isto de acordo com as normas constante da Lei 8.666/93. Após esta definição a empresa será notificada a se manifestar se tem condições

de fornecer ou não o produto e as condições desta entrega. Confirmada, será enviado as devidas orientações quanto a forma que se dará, como dia, hora, local, endereço para a entrega do referido produto. Terminado esta fase vem a chamada fundamentação, ou seja, em que artigo da citada norma é que se fundamenta, se enquadra a aquisição, para que esta tenha validade, é a via legal para se chegar ao fim da compra com segurança, sem correr o risco dela ser invalidada pelo controle interno. Concluída esta fase do processo, ele deverá ser enviado para verificar se existe à chamada, programação orçamentária, ou seja, o tribunal tem como pagar esta despesa e como será paga. Existem critérios contábeis para esta definição, como por exemplo: o elemento de trabalho, a natureza despesas que são código que serão utilizados para identificar de forma contábil aquelas despesas. Informado estes itens o processo é enviado ao administrador para autorização do empenhamento da despesa, que é um tipo de cheque ou melhor compromisso firmado do setor público com o setor privado, é quando a empresa tem a garantia do recebimento dos valores. Após autorizada o empenhamento a empresa recebe uma cópia do documentos para assim, prosseguir com as forma definida da entrega. Confirmado a entrega do produto ou os serviços pelos gestores o processo é enviado ao setor financeiro para fazer o pagamento a empresa. Só então, o processo é enviado ao controle interno para verificar se todos os procedimentos foram seguidos dentro do que rege as normas. De acordo com o assunto e o enquadramento na fundamentação legal é que se sabe para qual seção o processo será enviado para a completa análise e aprovação ou não das despesas, caso seja encontrado algum tipo de informação indevido ou falta dela, o administrador será informado a se manifestar sobre o assunto. Caso as informações sejam consideradas importante e irrelevante, considera-se para efeito de se observar em casos futuros, sendo relevante, então, busca-se uma maior compreensão dos fatos, especificamente neste caso, se o administrador não responder dentro da visão do controle interno o processo não terá validade, fazendo com que o gestor seja responsável pela aquelas despesas. Assim, observamos como é importante a presença do controle interno, uma vez, que obriga que os atos administrativos sigam os passos das normas orientadoras.

2.5 Função do Controle Externo e o Papel da Unidade de Controle Interno como representante do TCU.

Evandro Martins Guerra, OS CONTROLES EXTERNO E INTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA (2005) "controle externo como aquele desempenhado por órgão apartado do outro controlado, tendo por finalidade a efetivação de mecanismo, visando garantir a plena eficácia das ações de gestão governamental, porquanto a Administração Pública deve ser fiscalizada..." O Tribunal de Contas da União. Apesar de ser chamado de Tribunal, todavia, este órgão, não pertence ao poder judiciário, como pensão muito. Ele é chamado de Tribunal por sua função peculiar de julgamento, no entanto, este órgão, pertence ao poder Legislativo. A ele cabe-lhe a função de julgar as contas públicas. É ordenado pela legislação que os administradores públicos em todo o contexto jurisdicional brasileiro, devem prestar conta dos seus atos, no término de cada exercício ou gestão. Ao estarem de posse destas prestações de conta, cabe ao Tribunal de Contas, a análise de todo o conteúdo e, se manifestar, favorável ou não. (Francisco Eduardo Carrilho Chaves (Rio Janeiro 2007) diz que: "A prestação de contas do administrador público (lato sensu) é a demonstração, perante o Estado e a sociedade, de como foi a aplicação dos recursos públicos que teve sob sua responsabilidade. Espere-se que a aplicação seja boa e regular. O termo "bom" diz respeito aos resultados plenamente satisfatórios alcançados pela gestão e "regular" trata da conformidade entre os meios empregados na aplicação dos recursos e a Lei. A noção de prestação de contas é amplamente difundida e reconhecida como regra universal. Todo aquele que gerir dinheiro público ou administrar bens ou interesses da comunidade deve prestar contas ao órgão competente para a fiscalização. A obrigação de prestar contas decorre, inexoravelmente, da função de administrar bens e valores públicos, alcançando

não somente gestores públicos, mas qualquer pessoa que esteja responsável por esses bens e valores “.

O autor deixa bem claro a obrigatoriedade de prestar contas. A forma como o administrador vai geri os recursos é obviamente de acordo com as ferramentas disponibilizadas ao gestor, e também, de acordo com a capacidade que sua equipe terá em produzir outras ferramentas que irão contribuir para uma melhor gestão. No entanto, o que mais nos interessa é saber que os gestores deverão utilizar os recursos de forma a alcançar os resultados propostos no planejamento, bem como, observar as normas de conformidade.

O controle é uma das funções administrativas que já era previsto no paradigma da administração científica que fundamenta a Escola Clássica iniciada por Fayol e Taylor. Essas funções administrativas eram: **planejar, organizar, comandar, coordenar e controlar**. Ao longo dos últimos anos, mesmo com todas as transformações no estudo da teoria da administração, chegando ao estudo da Teoria das Organizações num sentido mais amplo, o tema controle tem sido cada vez mais enfatizado como uma necessidade para se conseguir resultados. Para compreender melhor esta função vamos retornar alguns anos:

No Brasil, remonta ao período colonial. Em 1680, foram criadas as Juntas das Fazendas das Capitanias e a Junta da Fazenda do Rio de Janeiro, jurisdicionadas a Portugal. Em 1808, na administração de D. João VI, foi instalado o Erário Régio e criado o Conselho da Fazenda, que tinha como atribuição acompanhar a execução da despesa pública.

Com a proclamação da independência do Brasil, em 1822, o Erário Régio foi transformado no Tesouro pela Constituição monárquica de 1824, surgindo, então, os primeiros orçamentos e balanços gerais.

A idéia de criação de um Tribunal de Contas surgiu, pela primeira vez no Brasil, em 23 de junho de 1826, com a iniciativa de Felisberto Caldeira Brandt, Visconde de Barbacena, e de José Inácio Borges, que apresentaram projeto de lei, nesse sentido, ao Senado do Império.

As discussões em torno da criação de um Tribunal de Contas durariam quase um século, polarizadas entre aqueles que defendiam a sua necessidade – para quem as contas públicas deviam ser examinadas por um órgão independente, e aqueles que o combatiam, por entenderem que as contas públicas podiam continuar sendo controladas por aqueles mesmos que as realizavam. Somente com a queda do Império e as reformas político-administrativas da jovem República tornaram realidade, finalmente, o Tribunal de Contas da União. Em 7 de novembro de 1890, por iniciativa do então Ministro da Fazenda Rui Barbosa, o Decreto nº 966-A criou o Tribunal de Contas da União, norteados pelos princípios da autonomia, fiscalização, julgamento, vigilância e energia.

A Constituição de 1891, primeira republicana, ainda por influência de Rui Barbosa, institucionalizou definitivamente o Tribunal de Contas da União, inscrevendo-o no seu art. 89. A instalação do Tribunal, entretanto, só ocorreu em 17 de janeiro de 1893, graças ao empenho do Ministro da Fazenda do governo de Floriano Peixoto, Serzedello Corrêa. Originariamente o Tribunal teve competência para exame, revisão e julgamento de todas as operações relacionadas com a receita e a despesa da União. A fiscalização se fazia pelo sistema de registro prévio. A Constituição de 1891 institucionalizou o Tribunal e conferiu-lhe competências para liquidar as contas da receita e da despesa e verificar a sua legalidade antes de serem prestadas ao Congresso Nacional. Logo após sua instalação, porém, o Tribunal de Contas considerou ilegal a nomeação, feita pelo Presidente Floriano Peixoto, de um parente do Ex-Presidente Deodoro da Fonseca. Inconformado com a decisão do Tribunal, Floriano Peixoto mandou redigir decretos que retiravam do TCU a competência para impugnar despesas consideradas ilegais. O Ministro da Fazenda Serzedello Correa, não concordando com a posição do Presidente demitiu-se do cargo, expressando-lhe sua posição em carta de 27 de abril de 1893, cujo trecho básico é o seguinte:

(... “decretos anulam o Tribunal, o reduzem a simples Ministério da Fazenda, tiram-lhe toda a independência e autonomia, deturpam os fins da instituição, e permitirão ao Governo a prática de todos os abusos e vós o sabeis

- é preciso antes de tudo legislar para o futuro. Se a função do Tribunal no espírito da Constituição é apenas a de liquidar as contas e verificar a sua legalidade depois de feitas, o que eu contesto, eu vos declaro que esse Tribunal é mais um meio de aumentar o funcionalismo, de avolumar a despesa, sem vantagens para a moralidade da administração. Se, porém, ele é um Tribunal de exação como já o queria Alves Branco e como têm a Itália e a França precisamos resignarmo-nos a não gastar senão o que for autorizado em lei e gastar sempre bem, pois para os casos urgentes a lei estabelece o recurso. Os governos nobilitam-se, Marechal, obedecendo a essa soberania suprema da lei e só dentro dela mantêm-se e são verdadeiramente independentes. Pelo que venho de expor, não posso, pois Marechal, concordar e menos referendar os decretos a que acima mim refiro e por isso, rogo vos digneis de conceder-me a exoneração do cargo de Ministro da Fazenda, indicando-me sucessor".) Tenente-Coronel Inocêncio Serzedello Corrêa.

Pela Constituição de 1934, o Tribunal recebeu, entre outras, as seguintes atribuições: proceder ao acompanhamento da execução orçamentária, registrar previamente as despesas e os contratos, julgar as contas dos responsáveis por bens e dinheiro públicos, assim como apresentar parecer prévio sobre as contas do Presidente da República para posterior encaminhamento à Câmara dos Deputados.

Com exceção do parecer prévio sobre as contas presidenciais, todas as demais atribuições do Tribunal foram mantidas pela Carta de 1937.

A Constituição de 1946 acresceu um novo encargo às competências da Corte de Contas: julgar a legalidade das concessões de aposentadorias, reformas e pensões.

A Constituição de 1967, ratificada pela Emenda Constitucional nº 1, de 1969, retirou do Tribunal o exame e o julgamento prévio dos atos e dos contratos geradores de despesas, sem prejuízo da competência para apontar falhas e irregularidades que, se não sanadas, seriam, então, objeto de representação ao Congresso Nacional. Eliminou-se, também, o julgamento da

legalidade de concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ficando a cargo do Tribunal, tão somente, a apreciação da legalidade para fins de registro. O processo de fiscalização financeira e orçamentária passou por completa reforma nessa etapa. Como inovação, deu-se incumbência ao Tribunal para o exercício de auditoria financeira e orçamentária sobre as contas das unidades dos três poderes da União, instituindo, desde então, os sistemas de controle externo, a cargo do Congresso Nacional, com auxílio da Corte de Contas, e de controle interno, este, exercido pelo Poder Executivo e destinado a criar condições para um controle externo eficaz.

Finalmente, com a Constituição de 1988, o Tribunal de Contas da União teve a sua jurisdição e competência substancialmente ampliada. Recebeu poderes para, no auxílio ao Congresso Nacional, exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, à legitimidade, e a fiscalização da aplicação das subvenções e da renúncia de receitas. Qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária tem o dever de prestar contas ao TCU.

3 – METODOLOGIA

Foi realizado estudo sobre o papel da unidade controle interno na Administração Pública, com a finalidade de apresentar possíveis soluções, visando sanar os efeitos da problemática, envolvendo os controles internos.

Caracteriza-se como uma pesquisa bibliográfica, uma vez que o estudo consistiu na coleta, seleção, análise e interpretação da literatura pertinente ao assunto, composta de livros e site extraído da internet.

Através da pesquisa descritiva de caráter bibliográfico, pretendeu-se esclarecer sob o ponto de vista conceitual de controle interno, que aliado ao sistema de controle interno, desperta o interesse deste assunto para a Administração Pública.

4 – ANÁLISE E CONSIDERAÇÕES

Partindo da ideia de Rodrigo Pirointi Aguirre de Castro, conforme consta no início pag. 14, utilizando uma frase de Chales de Secondat “que todo homem que têm em mão o poder é sempre levado a abusar dele, e assim, irá seguindo, até que encontrem algum limite, entendo que isto é a expressão da necessidade que todos nós temos, em ter a garantia que o controle da liberdade humana não estará nas mãos de uma única pessoa”.

O controle e administração andam juntos, são inseparáveis, além do mais, é preciso que todos controlem e sejam controlados. Como já disse Claudiano Albuquerque, Márcio Medeiros, Paulo Henrique Feijó, páginas 14 “O controle Interno do Governo Federal encontra-se regulamente Instituída no Âmbito dos três Poderes. Observa-se no relato dos autores que impera a ideia que todos os administradores públicos devem prestar conta de sua gestão”.

As grandes reformas que ocorreram no Estado, conforme consta na biografia de Bresser Pereira, mostra que a corrupção e o nepotismo sempre estiveram presentes nos governos, causando grande estrago na Administração Pública. Além do mais com a globalização, os avanços do sistema de tecnologia e informatização, do sistema de gestão ficou muito vulnerável aos ataques dos agentes mau intencionados. A sociedade também tem expressado a sua necessidade através de seu clamor, exigido dos representantes do poder publico, mais clareza e comprometimento na administração das contas pública, apresentando o seu produto final, que é uma gestão eficiente. Por estes motivos, o TCU – Tribunal de Conta da União tem apertado o cerco nas análises das licitações e dos contratos, onde constam os maiores índice de corrupção. Tem exigido dos Controles Internos maior eficiência na verificação das contas dos

gestores. Tem sido exigido também, comprometimento na fiscalização e análise dos sistemas que são utilizados para detectar qualquer nível de corrupção dentro do setor público. Assim, os controles Internos tem sentido completamente a pressão vindo do Tribunal de Contas e da sociedade que é a maior interessada nas informações.

E importante também que a sociedade desenvolva realmente um papel de cobrança junto ao governo, pois, a ele cabe o dever de investir em sistema de controles, que funcionam com exatidão, para que este se torne um guardião dos recursos públicos, observando a aplicação da legalidade nos procedimentos, processos, sistemas, e a observância das normas. Muito embora aja corrupção nos governos, todavia, a história nos mostra que os controles internos vêm desenvolvendo um papel importante para a sociedade e aos próprios administradores, evoluído ao longo dos anos. Muito embora, os controles internos não são muito conhecidos na sociedade, todavia eles são um representa dela, uma voz ativa. Logicamente, manter a funcionalidade de um controle não é tão barato, no entanto é compensador, uma vez, que evita o desenvolvimento dos ramos e os focos de corrupção que estão espalhados em toda administração.

Portanto, instrumentalizar a Administração e resguardá-la através de técnicas de controle, e capacitando-a, com pessoas preparada para opera os sistemas controle. Este deve ser o foco central do Estado investir no papel da unidade de controle interno, pois, ele é a representação da sociedade, onde se pode comprovar se os recursos estão realmente sendo utilizando de forma correta.

5 – CONCLUSÃO

Com a expansão do conhecimento, e a globalização, as informações voam a uma rapidez razoável. Portanto, a administração deve ficar a tento às constantes, mudanças que ocorrerão no cenário mundial, pois, elas são inevitáveis. A cada tempo cria-se uma nova forma de procedimento, inventam um novo modelo de processo. O mundo esta em constante crescimento/mudança de paradigma, e cada dia a administração pública deve buscar acompanhar este crescimento. Utilizar todos os meios para garantir a sociedade o direito ao bem estar social, a saúde e toda manutenção necessária à continuidade a vida. Assim, a administração deve desenvolver sistema de gestão eficiente, sem burocratizar o sistema de informação. Criar técnicas atualizadas, com a finalidade de atender as demandas da sociedade, investir em sistema de controle cada vez mais, modernos e desenvolver ferramentas que possam dar ao profissional condição de fiscalizar os procedimentos administrativos. Verificar os sistemas de informática para que a sua tecnologia não se torne desatualizada.

As mudanças mencionadas permitirão condição da administração pública, fiscalizar o uso da coisa pública, a aplicação do dinheiro, pois, a sociedade tem clamado pelos recursos que nunca chegam a sua cidade. Somente investindo em conhecimento, poderemos garantir os direitos que tem sido em muitos casos negado através das práticas burocratizadas do setor administrativo, pois, em muitos casos quando chegam os recursos, já é muito tarde. Que este trabalho sirva apenas para que outras pessoas possam utilizar as informações, contida nelas, para o desenvolvimento de outros trabalhos acadêmicos, e fique registrado nos anais da história humana que nós não compartilhamos com as injustiças praticadas contra a sociedade. Que os futuros Gestores possam estar cientes da sua responsabilidade e o seu papel no desenvolvimento da sociedade, os recursos públicos devem ser utilizados com responsabilidade, pois, muitas famílias em estado de calamidade aguardam uma resposta. E o controle Interno tem um papel fundamental na distribuição dos recursos e administração do mesmo.

BIBLIOGRAFIA

Constituição Federal Art. 74

J.R. Tony Arnold, ADMINISTRAÇÃO DE MATERIAIS (1999)

Rodrigo Pronto Aguerri de Castro, SISTEMA DE CONTROLE INTERNO (2007)

Serzedello Corrêa (1998)

Regis Fernandes de Oliveira, RESPONSABILIDADE FISCAL (2001)

Flávio da Cruz, LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL COMENTADA (2001)

Meirelles (1995)

Evandro Martins Guerra, O CONTROLE EXTERNO E INTERNO DA AMINISTRAÇÃO PÚBLICA (2005)

Edgar Magalhães (2002)

Benta (2001)

Diógenes Gasparini, DIREITO ADMINISTRATIVO (2003)

Antônio José Filho, A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA (2008)

William Attie, AUDITORIA INTERNA (2007)

Roberto Bocaccio Piscitelli, CONTABILIDADE PÚBLICA (1995)

Pedro Gabriel Kenne da Silva, O PAPEL DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Claudiano Albuquerque, GESTÃO DE FINANÇAS PÚBLICAS (2008)

Carlos

Figueiredo e Caggiano(2007) citado por Carlos Ubiratan(2005)

Carlos Ubiratan, CONTROLADORIA COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO (2005)

Luiz Carlos Bresser Pereira, REFORMA DO ESTADO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA GERENCIAL (1998)

- Maria Sylvia Zanella Di Pietro, DIREITO ADMINISTRATIVO (2000)
- Rodrigo Pironti Aguirre de Castro, SISTEMA DE CONTROLE INTERNO (2007)
- William Attie, AUDITORIA CONCEITO E APLICAÇÃO (2000)
- Ivan Barbosa Rigolin, MANUAL PRÁTICO DAS LICITAÇÕES
- Hely Lopes Meirelles, LICITAÇÕES E CONTRATO ADMINISTRATIVOS (1990)
- Armando Verri Jr., LICITAÇÕES E CONTRATOS ADMINISTRATIVOS
- Marçal Justen Filho, COMENTÁRIOS A LEI LICITAÇÕES E CONTRATOS ADMINISTRATIVOS.
- Fernando Vernalha Guimarães (2003)
- João Batista Fortes de Souza Pires, CONTABILIDADE PÚBLICA
- James Giacomoni, ORÇAMENTO PÚBLICO (2000)
- Silvio Freire de Moraes, CONTROLE EXTERNO (2005)
- Antonieta Pereira Vieira, GESTÃO DE CONTRATOS DE TERCEIRIZAÇÃO
- João Bastista, CONTABILIDADE PÚBLICA (1999)
- Hélio Kohama, CONTABILIDADE PÚBLICA (1996)
- João Ângelo, CONTABILIDADE PÚBLICA (1989)
- Art. 76 da 4320/64 comentada, JR. Machado (1996)
- Art. 74 da Constituição Federal
- Flávio da Cruz, AUDITORIA GOVERNAMENTAL (1997)
- Ruy Remyrech internet, Porto Alegre (2005)
- Francisco Eduardo Carrilho Chaves (2007)

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

GUIMARÃES, Edga. Controle das Licitações Públicas,

ATTIE, William. Auditoria Interna. Conceitos e Aplicações. São Paulo: ATLAS, 2000.

GUIMARÃES, Fernando Vermelha. Todo ato administrativo funda-se em motivos e se orienta a certas finalidades. São Paulo, 2003.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial. O interesse pelo usuário dos serviços leva os administradores a se preocuparem em oferecer serviços, e não em gerir programa; em atender aos

JR, Armando Verri. et al, et. Licitações e Contratos Administrativo ed. São Paulo: revista dos tribunais, 1999.

CHAVES, Francisco Eduardo Carrilho. Controle Externo da Gestão Pública. Niterói RJ: IMPETUS, 2007.

MEIRELLES, Hely Lopes. Licitações e Contrato Administrativo. 11, São Paulo, MALHEIRO, 1996.

RIGOLIN, Ivan Barbosa; BOTTINO, Marco Tullio. Manual Prático das Licitações. 4, ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

CRUZ, Flávio da. Auditoria Governamental. 2, São Paulo: ATLAS, 1997.

FILHO, Marçal Justen. Comentários à lei de Licitações e Contratos Administrativos. 9, São Paulo: DIALÉTICA, 2002.

SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. Controladoria como instrumento de gestão. Curitiba: JURUÁ, 2005.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio, et al. Contabilidade Pública uma abordagem da administração financeira pública. 4. Ed. São Paulo. ATLAS, 1995.

GIACOMONI, James. Orçamento Público, São Paulo: ATLAS 2000.

PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di, Direito Administrativo, São Paulo: ATLAS, 2000.

FAVERO, Hamilton Luiz, et al. Contabilidade teoria e prática. 2. São Paulo: ATLAS, 2007.

COSTA, Luiz Bernardo Dias, Tribunal de Contas Evolução e Principais Atribuições no Estado Democrático de Direito. Belo Horizonte: FÓRUM, 2006.

HOSS, Osni. et al. Contabilidade Ensino e Decisão. 1 ed. São Paulo: ATLAS, 2008.

HASTINGS, David. F., Bases da contabilidade uma discussão introdutória. São Paulo: SARAIVA, 2006.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. Responsabilidade Fiscal. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

CORRÊA, Prêmio Serzedello Corrêa 1998. Tribunal de Contas da União. Brasília: TCU, 1999.

REZENDE, Fernando. et al. O Orçamento Público e a Transição do Poder. 1, ed. Rio de Janeiro: FGV, 2003.

KOHAMA, Heilio. Contabilidade Pública teoria e prática. São Paulo, ATLAS, 1996.

LIMA, Luiz Henrique. Controle Externo. Rio Janeiro, ELSEVIER, 2007.

UNIÃO, Tribunal de Contas. O controle Externo e a Nova Administração Pública: Uma Visão Comparativa. Brasília, TCU, 2002.

ALENCAR, Bringel Olinda. Ouvidoria Historia e Desafios. Fortaleza, CBL, 2006.

PIRES, João Batista Fortes de Souza. Contabilidade Público. Brasília, FRANCO & FORTES LTDA, 1999.

2001, Prêmio Serzedello Corrêa. Perspectivas para o Controle Social e a Transparência da Administração Pública. Brasília, TCU, 2002.

ANGÉLICO, João. Contabilidade Pública, atualizado de acordo com a constituição de 1988. São Paulo, ATLAS, 1989.

GUERRA, Evandro Martins. O controle Externo e Interno da Administração Pública. Belo Horizonte, Fórum, 2005.

MILESKI, Helio Saul. O controle da Gestão Pública. São Paulo, 2003.

GASPARINI, Diogenes. Direitos Administrativos. São Paulo, SARAIVA, 2003.

ALBUQUEQUE, Claudiano. et al. 2 ed. Brasília, GESTÃO PÚBLICO, 2008.

RIBEIRO, Osni Moura. Contabilidade Básica, São Paulo, SARAIVA, 2003.

FEIJÓ, Paulo Henrique. et al. 2 ed. Curso de Siafi Uma Abordagem Prática da Execução Orçamentária e Financeira, Brasília, GESTÃO PÚBLICO, 2008.

JR. J. Teixeira Machado; REIS, Heraldo da Costa, A Lei 4320 comentada. 27. ed. Brasília, IBM, 1996.

CRUZ, Flávio da, et al. Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada. 2. ed. São Paulo: ATLAS, 2001.

ARNOLD, J.r., Administração de Materiais. São Paulo, ATLAS, 1999.

GUERRA, Evandro Martins. O Controle Externo e Interno da Administração Pública e os Tribunais de Contas. Belo Horizonte, FÓRUM, 2003.

ANEXO

ANEXO – 1
ARTIGO 70 A 75 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

TÍTULO IV
Da Organização dos Poderes

CAPÍTULO I
Do Poder Legislativo

SEÇÃO IX
Da Fiscalização Contábil, Financeira e Orçamentária

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

(1) Parágrafo único. Prestará, contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária. **(NR)**

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

I – apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio, que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;

II- julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas às fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

III- apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas às fundações instituídas e mantidas pelo poder público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;

IV- realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;

V- fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo;

VI- fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;

VII- prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;

VIII- aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;

IX- assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;

X- sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;

XI- representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.

§ 1º No caso de contrato, o ato de sustação será adotado diretamente pelo Congresso Nacional, que solicitará, de imediato, ao Poder Executivo, as medidas cabíveis.

§ 2º Se o Congresso Nacional ou o Poder Executivo, no prazo de noventa dias, não efetivar as medidas previstas no parágrafo anterior, o Tribunal decidirá a respeito.

§ 3º As decisões do Tribunal de que resulte imputação de débito ou multa terão eficácia de título executivo.

§ 4º O Tribunal encaminhará ao Congresso Nacional, trimestral e anualmente, relatório de suas atividades.

Art. 72. A Comissão mista permanente a que se refere o art. 166, § 1º, diante de indícios de despesas não autorizadas, ainda que sob a forma de investimentos não programados ou de subsídios não aprovados, poderá solicitar à autoridade governamental responsável que, no prazo de cinco dias, preste os esclarecimentos necessários.

§ 1º Não prestados os esclarecimentos, ou considerados estes insuficientes, a comissão solicitará ao Tribunal pronunciamento conclusivo sobre a matéria, no prazo de trinta dias.

§ 2º Entendendo o Tribunal irregular a despesa, a comissão, se julgar que o gasto possa causar dano irreparável ou grave lesão à economia pública, proporá ao Congresso Nacional sua sustação.

Art. 73. O Tribunal de Contas da União, integrado por nove Ministros, tem sede no Distrito Federal, quadro próprio de pessoal e jurisdição em todo o território nacional, exercendo, no que couber, as atribuições previstas no art. 96.

§ 1º Os Ministros do Tribunal de Contas da União serão nomeados dentre brasileiros que satisfaçam os seguintes requisitos:

I- mais de trinta e cinco e menos de sessenta e cinco anos de idade;

II- idoneidade moral e reputação ilibada;

III- notórios conhecimentos jurídicos, contábeis, econômicos e financeiros ou de administração pública;

IV- mais de dez anos de exercício de função ou de efetiva atividade profissional que exija os conhecimentos mencionados no inciso anterior.

§ 2º Os Ministros do Tribunal de Contas da União serão escolhidos:

I- um terço pelo Presidente da República, com aprovação do Senado Federal, sendo dois alternadamente dentre auditores e membros do Ministério Público

junto ao Tribunal, indicados em lista tríplice pelo Tribunal, segundo os critérios de antigüidade e merecimento;

II- dois terços pelo Congresso Nacional.

§ 3º Os Ministros do Tribunal de Contas da União terão as mesmas garantias, prerrogativas, impedimentos, vencimentos e vantagens dos Ministros do Superior Tribunal de Justiça e somente poderão aposentar-se com as vantagens do cargo quando o tiverem exercido efetivamente por mais de cinco anos.

§ 4º O auditor, quando em substituição a Ministro, terá as mesmas garantias e impedimentos do titular e, quando no exercício das demais atribuições da judicatura, as de juiz de Tribunal Regional Federal.

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I- avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II- comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III- exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV- apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 2º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

Art. 75. As normas estabelecidas nesta Seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.

ANEXO – 2

ARTIGO 165 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – REFEENTE A ORÇAMENTO

Seção

II

DOS ORÇAMENTOS

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

I - o plano plurianual;

II - as diretrizes orçamentárias;

III - os orçamentos anuais.

§ 1º - A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

§ 2º - A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

§ 3º - O Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.

§ 4º - Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional.

§ 5º - A lei orçamentária anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

§ 6º - O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

§ 7º - Os orçamentos previstos no § 5º, I e II, deste artigo, compatibilizados com o plano plurianual, terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional.

§ 8º - A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

§ 9º - Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual;

II - estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos.

Art. 166. Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum.

§ 1º - Caberá a uma Comissão mista permanente de Senadores e Deputados:

I - examinar e emitir parecer sobre os projetos referidos neste artigo e sobre as contas apresentadas anualmente pelo Presidente da República;

II - examinar e emitir parecer sobre os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição e exercer o acompanhamento e a fiscalização orçamentária, sem prejuízo da atuação das demais comissões do Congresso Nacional e de suas Casas, criadas de acordo com o art. 58.

§ 2º - As emendas serão apresentadas na Comissão mista, que sobre elas emitirá parecer, e apreciadas, na forma regimental, pelo Plenário das duas Casas do Congresso Nacional.

§ 3º - As emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso:

I - sejam compatíveis com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias;

II - indiquem os recursos necessários, admitidos apenas os provenientes de anulação de despesa, excluídas as que incidam sobre:

- a) dotações para pessoal e seus encargos;
- b) serviço da dívida;
- c) transferências tributárias constitucionais para Estados, Municípios e Distrito Federal; ou

III - sejam relacionadas:

- a) com a correção de erros ou omissões; ou
- b) com os dispositivos do texto do projeto de lei.

§ 4º - As emendas ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias não poderão ser aprovadas quando incompatíveis com o plano plurianual.

§ 5º - O Presidente da República poderá enviar mensagem ao Congresso Nacional para propor modificação nos projetos a que se refere este artigo enquanto não iniciada a votação, na Comissão mista, da parte cuja alteração é proposta.

§ 6º - Os projetos de lei do plano plurianual, das diretrizes orçamentárias e do orçamento anual serão enviados pelo Presidente da República ao Congresso Nacional, nos termos da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º.

§ 7º - Aplicam-se aos projetos mencionados neste artigo, no que não contrariar o disposto nesta seção, as demais normas relativas ao processo legislativo.

§ 8º - Os recursos que, em decorrência de veto, emenda ou rejeição do projeto de lei orçamentária anual, ficarem sem despesas correspondentes poderão ser utilizados, conforme o caso, mediante créditos especiais ou suplementares, com prévia e específica autorização legislativa.

Art. 167. São vedados:

I - o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual;

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

III - a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta;

~~IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino, como determinado pelo art. 212, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º;~~

~~IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino, como determinado pelo art. 212, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem assim o disposto no § 4.º deste artigo;~~ [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

~~IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde e para manutenção e desenvolvimento do ensino, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, e 212, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo;~~ [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000\)](#)

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;

VII - a concessão ou utilização de créditos ilimitados;

VIII - a utilização, sem autorização legislativa específica, de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos, inclusive dos mencionados no art. 165, § 5º;

IX - a instituição de fundos de qualquer natureza, sem prévia autorização legislativa.

X - a transferência voluntária de recursos e a concessão de empréstimos, inclusive por antecipação de receita, pelos Governos Federal e Estaduais e suas instituições financeiras, para pagamento de despesas com pessoal ativo, inativo e pensionista, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)

XI - a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, a, e II, para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#)

§ 1º - Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

§ 2º - Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.

§ 3º - A abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, observado o disposto no art. 62.

§ 4.º É permitida a vinculação de receitas próprias geradas pelos impostos a que se referem os arts. 155 e 156, e dos recursos de que tratam os arts. 157, 158 e 159, I, a e b, e II, para a prestação de garantia ou contragarantia à União e para pagamento de débitos para com esta. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

~~Art. 168. Os recursos correspondentes às dotações orçamentárias, compreendidos os créditos suplementares e especiais, destinados aos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público, ser-lhes-ão entregues até o dia 20 de cada mês, na forma da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º.~~

Art. 168. Os recursos correspondentes, às dotações orçamentárias, compreendidos os créditos suplementares e especiais, destinados aos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública, ser-lhes-ão entregues até o dia 20 de cada mês, em duodécimos, na forma da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º. [Redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004\)](#)

Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

~~Parágrafo único. A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, só poderão ser feitas:~~

§ 1º A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou

indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderão ser feitas: [\(Renumerado do parágrafo único, pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)

I - se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)

II - se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)

§ 2º Decorrido o prazo estabelecido na lei complementar referida neste artigo para a adaptação aos parâmetros ali previstos, serão imediatamente suspensos todos os repasses de verbas federais ou estaduais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não observarem os referidos limites. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)

§ 3º Para o cumprimento dos limites estabelecidos com base neste artigo, durante o prazo fixado na lei complementar referida no caput, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios adotarão as seguintes providências: [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)

I - redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)

II - exoneração dos servidores não estáveis. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)

§ 4º Se as medidas adotadas com base no parágrafo anterior não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação da lei complementar referida neste artigo, o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)

§ 5º O servidor que perder o cargo na forma do parágrafo anterior fará jus a indenização correspondente a um mês de remuneração por ano de serviço. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)

§ 6º O cargo objeto da redução prevista nos parágrafos anteriores será considerado extinto, vedada a criação de cargo, emprego ou função com atribuições iguais ou assemelhadas pelo prazo de quatro anos. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)

§ 7º Lei federal disporá sobre as normas gerais a serem obedecidas na efetivação do disposto no § 4º. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998\)](#)

ANEXO – 3

REFERENTE LEI 4320 QUE REGULAMENTOU A CONTABILIDAD DENTRO DO SETOR PUBLICO. 4.320

CAPÍTULO II

Da Contabilidade Orçamentária e Financeira

Art. 90 A contabilidade deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada, à conta dos mesmos créditos, e as dotações disponíveis.

Art. 91. O registro contábil da receita e da despesa far-se-á de acordo com as especificações constantes da Lei de Orçamento e dos créditos adicionais.

Art. 92. A dívida flutuante compreende:

I - os restos a pagar, excluídos os serviços da dívida;

II - os serviços da dívida a pagar;

III - os depósitos;

IV - os débitos de tesouraria.

Parágrafo único. O registro dos restos a pagar far-se-á por exercício e por credor distinguindo-se as despesas processadas das não processadas.

Art. 93. Todas as operações de que resultem débitos e créditos de natureza financeira, não compreendidas na execução orçamentária, serão também objeto de registro, individualização e controle contábil.

CAPÍTULO III

Da Contabilidade Patrimonial e Industrial

Art. 94. Haverá registros analíticos de todos os bens de caráter permanente, com indicação dos elementos necessários para a perfeita caracterização de cada um deles e dos agentes responsáveis pela sua guarda e administração.

Art. 95 A contabilidade manterá registros sintéticos dos bens móveis e imóveis.

Art. 96. O levantamento geral dos bens móveis e imóveis terá por base o inventário analítico de cada unidade administrativa e os elementos da escrituração sintética na contabilidade.

Art. 97. Para fins orçamentários e determinação dos devedores, ter-se-á o registro contábil das receitas patrimoniais, fiscalizando-se sua efetivação.

Art. 98. A dívida fundada compreende os compromissos de exigibilidade superior a doze meses, contraídos para atender a desequilíbrio orçamentário ou a financeiro de obras e serviços públicos. [\(Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964\)](#)

Parágrafo único. A dívida fundada será escriturada com individuação e especificações que permitam verificar, a qualquer momento, a posição dos empréstimos, bem como os respectivos serviços de amortização e juros.

Art. 99. Os serviços públicos industriais, ainda que não organizados como empresa pública ou autárquica, manterão contabilidade especial para determinação dos custos, ingressos e resultados, sem prejuízo da escrituração patrimonial e financeiro comum.

Art. 100 As alterações da situação líquida patrimonial, que abrangem os resultados da execução orçamentária, bem como as variações independentes dessa execução e as superveniências e insubsistência ativas e passivas, constituirão elementos da conta patrimonial.

CAPÍTULO IV

Dos Balanços

Art. 101. Os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo os Anexos números 12, 13, 14 e 15 e os quadros demonstrativos constantes dos Anexos números 1, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 16 e 17.

Art. 102. O Balanço Orçamentário demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.

Art. 103. O Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie proveniente do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.

Parágrafo único. Os Restos a Pagar do exercício serão computados na receita extra-orçamentária para compensar sua inclusão na despesa orçamentária.

Art. 104. A Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.

Art. 105. O Balanço Patrimonial demonstrará:

I - O Ativo Financeiro;

II - O Ativo Permanente;

III - O Passivo Financeiro;

IV - O Passivo Permanente;

V - O Saldo Patrimonial;

VI - As Contas de Compensação.

§ 1º O Ativo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numerários.

§ 2º O Ativo Permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.

§ 3º O Passivo Financeiro compreenderá as dívidas fundadas e outros pagamento independentemente de autorização orçamentária.

§ 4º O Passivo Permanente compreenderá as dívidas fundadas e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate.

§ 5º Nas contas de compensação serão registrados os bens, valores, obrigações e situações não compreendidas nos parágrafos anteriores e que, imediata ou indiretamente, possam vir a afetar o patrimônio.

Art. 106. A avaliação dos elementos patrimoniais obedecerá as normas seguintes:

I - os débitos e créditos, bem como os títulos de renda, pelo seu valor nominal, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do balanço;

II - os bens móveis e imóveis, pelo valor de aquisição ou pelo custo de produção ou de construção;

III - os bens de almoxarifado, pelo preço médio ponderado das compras.

§ 1º Os valores em espécie, assim como os débitos e créditos, quando em moeda estrangeira, deverão figurar ao lado das correspondentes importâncias em moeda nacional.

§ 2º As variações resultantes da conversão dos débitos, créditos e valores em espécie serão levadas à conta patrimonial.

§ 3º Poderão ser feitas reavaliações dos bens móveis e imóveis.

ANEXO – 4

LEI 8666/93 QUE ESTABELECE A LICITAÇÃO E CONTRATO NO SETOR PÚBLICO

CAPÍTULO II

Da Licitação

SEÇÃO I

Das Modalidades, Limites e Dispensa

Art. 20 - As licitações serão efetuadas no local onde se situar a repartição interessada, salvo por motivo de interesse público, devidamente justificado.

Parágrafo Único - O disposto neste artigo não impedirá a habilitação de interessados residentes ou sediados em outros locais.

Art. 21 - Os avisos contendo os resumos dos editais das concorrências e tomadas de preços, dos concursos e dos leilões, embora realizadas no local da repartição interessada, deverão ser publicados com antecedência, no mínimo, por uma vez:

I - no Diário Oficial da União, quando se tratar de licitação feita por órgão ou entidade da Administração Pública Federal, e, ainda, quando se tratar de obras, financiadas, parcial ou totalmente com recursos federais ou garantidas por instituições federais;

II - no Diário Oficial do Estado, ou do Distrito Federal, quando se tratar respectivamente de licitação feita por órgão ou entidade da Administração Pública Estadual ou Municipal, ou do Distrito Federal;

III - em jornal diário de grande circulação no Estado e também, se houver, em jornal de circulação no Município ou na região onde será realizada a obra, prestado o serviço,

fornecido, alienado ou alugado o bem, podendo ainda a Administração, conforme o vulto da licitação, utilizar-se de outros meios de divulgação para ampliar a área de competição.

§ 1º - O aviso publicado conterá a indicação do local em que os interessados poderão ler e obter o texto integral do edital e todas as informações sobre a licitação.

§ 2º - O prazo mínimo até o recebimento das propostas ou da realização do evento será:

I - quarenta e cinco dias para:

a) concurso;

b) concorrência, quando o contrato a ser celebrado contemplar o regime de empreitada integral ou quando a licitação for do tipo "melhor técnica" ou "técnica e preço".

II - trinta dias para;

a) concorrência, nos casos não especificados na alínea b do inciso anterior;

b) tomada de preços, quando a licitação for do tipo "melhor técnica" ou "técnica e preço";

III - quinze dias para tomada de preços, nos casos não especificados na alínea b do inciso anterior, ou leilão;

IV - cinco dias úteis para o convite.

§ 3º - Os prazos estabelecidos no parágrafo anterior serão contados a partir da última publicação do edital resumido ou da expedição do convite, ou ainda da efetiva disponibilidade do edital ou do convite e respectivos anexos, prevalecendo a data que ocorrer mais tarde.

§ 4º - Qualquer modificação no edital exige divulgação pela mesma forma que se deu o texto original, reabrindo-se o prazo inicialmente estabelecido, exceto quando, inquestionavelmente, a alteração não afetar a formulação das propostas.

Art. 22 - São modalidades de licitação:

I - concorrência;

II - tomada de preços;

III - convite;

IV - concurso;

V - leilão.

§ 1º - Concorrência é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados que, na fase inicial de habilitação preliminar, comprovem possuir os requisitos mínimos de qualificação exigidos no edital para execução de seu objeto.

§ 2º - Tomada de preços é a modalidade de licitação entre interessados devidamente cadastrados ou que atenderem a todas as condições exigidas para cadastramento até o terceiro dia anterior à data do recebimento das propostas, observada a necessária qualificação.

§ 3º - Convite é a modalidade de licitação entre interessados do ramo pertinente ao seu objeto, cadastrados ou não, escolhidos e convidados em número mínimo de 3 (três) pela unidade administrativa, a qual afixará, em local apropriado, cópia do instrumento convocatório e o estenderá aos demais cadastrados na correspondente especialidade que manifestarem seu interesse com antecedência de até 24 (vinte e quatro) horas da apresentação das propostas.

§ 4º - Concurso é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para escolha de trabalho técnico, científico ou artístico, mediante a instituição de prêmios ou remuneração aos vencedores, conforme critérios constantes de edital publicado na imprensa oficial com antecedência mínima de 45 (quarenta e cinco) dias.

§ 5º - Leilão é a modalidade de licitação entre quaisquer interessados para a venda de bens móveis inservíveis para a Administração ou de produtos legalmente apreendidos ou penhorados, ou para a alienação de bens imóveis prevista no art. 19, a quem oferecer o maior lance, igual ou superior ao valor da avaliação.

§ 6º - Na hipótese do § 3º deste artigo, existindo na praça mais de três possíveis interessados, a cada novo convite, realizado para objeto idêntico ou assemelhado, é obrigatório o convite a, no mínimo, mais um interessado, enquanto existirem cadastrados não convidados nas últimas licitações.

§ 7º - Quando, por limitações do mercado ou manifesto desinteresse dos convidados, for impossível a obtenção do número mínimo de licitantes, exigidos no § 3º deste artigo, essas circunstâncias deverão ser devidamente justificadas no processo, sob pena de repetição do convite.

§ 8º - É vedada a criação de outras modalidades de licitação ou a combinação das referidas neste artigo.

§ 9º - Na hipótese do § 2º deste artigo, a Administração somente poderá exigir do licitante não cadastrado os documentos previstos nos arts. 27 a 31, que comprovem habilitação compatível com o objeto da licitação, nos termos do edital.

Art. 23 - As modalidades de licitação a que se referem os incisos I a III do artigo anterior serão determinadas em função dos seguintes limites, tendo em vista o valor estimado da contratação:

I - para obras e serviços de engenharia:

a) convite: até R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais);

b) tomada de preços: até R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais);

c) concorrência: acima de R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais);

II - para compras e serviços não referidos no inciso anterior:

a) convite: até R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais);

b) tomada de preços: até R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais);

c) concorrência: acima de R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais).

§ 1º - As obras, serviços e compras efetuadas pela Administração, serão divididas em tantas parcelas quantas se comprovarem técnica e economicamente viáveis, procedendo-se à licitação com vistas ao melhor aproveitamento dos recursos disponíveis no mercado e à ampliação da competitividade sem perda da economia de escala.

§ 2º - Na execução de obras e serviços e nas compras de bens, parceladas nos termos do parágrafo anterior, a cada etapa ou conjunto de etapas da obra, serviço ou compra há de

corresponder licitação distinta, preservada a modalidade pertinente para a execução do objeto em licitação.

§ 3º - A concorrência é a modalidade de licitação cabível, qualquer que seja o valor de seu objeto, tanto na compra ou alienação de bens imóveis, ressalvado no disposto no art. 19, como nas concessões de direito real de uso, e nas licitações internacionais, admitindo-se neste último caso, observados os limites deste artigo, a tomada de preços, quando o órgão ou entidade dispuser de cadastro internacional de fornecedores, ou convite, quando não houver fornecedor do bem ou serviço no país.

§ 4º - Nos casos em que couber convite, a Administração poderá utilizar a tomada de preços e, em qualquer caso, a concorrência.

§ 5º - É vedada a utilização da modalidade convite ou tomada de preços, conforme o caso, para parcelas de uma mesma obra ou serviço, ou ainda para obras ou serviços da mesma natureza e no mesmo local que possam ser realizados conjunta e concomitantemente, sempre que o somatório de seus valores caracterizar o caso de tomada de preços ou concorrência, respectivamente, nos termos deste artigo, exceto para as parcelas de natureza específica que possam ser executadas por pessoas ou empresas de especialidade diversa daquela do executor da obra ou serviço.

§ 6º - As organizações industriais da Administração Federal direta, em face de suas peculiaridades, obedecerão aos limites estabelecidos no inciso I deste artigo também para suas compras e serviços em geral, desde que para a aquisição de materiais aplicados exclusivamente na manutenção, reparo ou fabricação de meios operacionais bélicos pertencentes à União.

§ 7º - Na compra de bens de natureza divisível e desde que não haja prejuízo para o conjunto ou complexo, é permitida a cotação de quantidade inferior à demandada na licitação, com vistas a ampliação da competitividade, podendo o edital fixar quantitativo mínimo para preservar a economia de escala.

Art. 24 - É dispensável a licitação:

I - para obras e serviços de engenharia de valor até 10% (dez por cento) do limite previsto na alínea "a" do inciso I do artigo anterior, desde que não se refiram a parcelas

de uma mesma obra ou serviço ou ainda para obras e serviços da mesma natureza e no mesmo local que possam ser realizadas conjunta e concomitantemente;

II - para outros serviços e compras de valor até 10% (dez por cento) do limite previsto na alínea "a" do inciso II do artigo anterior e para alienações, nos casos previstos nesta Lei, desde que não se refiram a parcelas de um mesmo serviço, compra ou alienação de maior vulto que possa ser realizada de uma só vez;

III - nos casos de guerra ou grave perturbação da ordem;

IV - nos casos de emergência ou de calamidade pública, quando caracterizada urgência de atendimento de situação que possa ocasionar prejuízo ou comprometer a segurança de pessoas, obras, serviços, equipamentos e outros bens, públicos ou particulares, e somente para os bens necessários ao atendimento da situação emergencial ou calamitosa e para as parcelas de obras e serviços que possam ser concluídas no prazo máximo de 180 (cento e oitenta) dias consecutivos e ininterruptos, contados da ocorrência da emergência ou calamidade, vedada a prorrogação dos respectivos contratos;

V - quando não acudirem interessados à licitação anterior e esta, justificadamente, não puder ser repetida sem prejuízo para a Administração, mantidas, neste caso, todas as condições preestabelecidas;

VI - quando a União tiver que intervir no domínio econômico para regular preços ou normalizar o abastecimento;

VII - quando as propostas apresentadas consignarem preços manifestamente superiores aos praticados no mercado nacional, ou forem incompatíveis com os fixados pelos órgãos oficiais competentes, casos em que, observado o parágrafo único do art. 48 desta lei e, persistindo a situação, será admitida a adjudicação direta dos bens ou serviços, por valor não superior ao constante do registro de preços, ou dos serviços;

VIII - para a aquisição, por pessoa jurídica de direito público interno, de bens produzidos ou serviços prestados por órgão ou entidade que integre a Administração Pública e que tenha sido criado para esse fim específico em data anterior à vigência desta Lei, desde que o preço contratado seja compatível com o praticado no mercado;

IX - quando houver possibilidade de comprometimento da segurança nacional, nos casos estabelecidos em decreto do Presidente da República, ouvido o Conselho de Defesa Nacional;

X - para a compra ou locação de imóvel destinado ao atendimento das finalidades precípuas da Administração, cujas necessidades de instalação e localização condicionem a sua escolha, desde que o preço seja compatível com o valor de mercado, segundo avaliação prévia;

XI - na contratação de remanescente de obra, serviço ou fornecimento, em consequência de rescisão contratual, desde que atendida a ordem de classificação da licitação anterior e aceitas as mesmas condições oferecidas pelo licitante vencedor, inclusive quanto ao preço, devidamente corrigido;

XII - nas compras de hortigrangeiros, pão e outros gêneros perecíveis, no tempo necessário para a realização dos processos licitatórios correspondentes, realizadas diretamente com base no preço do dia;

XIII - na contratação de instituição brasileira incumbida regimental ou estatutariamente da pesquisa, do ensino ou do desenvolvimento institucional, ou de instituição dedicada à recuperação social do preso, desde que a contratada detenha inquestionável reputação ético-profissional e não tenha fins lucrativos;

XIV - para a aquisição de bens ou serviços nos termos de acordo internacional específico aprovado pelo Congresso Nacional quando as condições ofertadas forem manifestamente vantajosas para o Poder Público;

XV - para a aquisição ou restauração de obras de arte e objetos históricos, de autenticidade certificada, desde que compatíveis ou inerentes às finalidades do órgão ou entidade.

XVI - para impressão dos diários oficiais, de formulários padronizados de uso da Administração e de edições técnicas oficiais, bem como para a prestação de serviços de informática a pessoa jurídica de direito público interno, por órgãos ou entidades que integrem a Administração Pública, criados para esse fim específico;

XVII - para a aquisição de componentes ou peças de origem nacional ou estrangeira, necessários à manutenção de equipamentos durante o período de garantia técnica, junto ao fornecedor original desses equipamentos, quando tal condição de exclusividade for indispensável para a vigência da garantia;

XVIII - nas compras ou contratações de serviços para o abastecimento de navios, embarcações, unidades aéreas ou tropas e seus meios de deslocamento, quando em estada eventual de curta duração em portos, aeroportos ou localidades diferentes de suas sedes, por

motivo de movimentação operacional ou de adestramento, quando a exigüidade dos prazos legais puder comprometer a normalidade e os propósitos das operações e desde que seu valor não exceda ao limite previsto na alínea a do inciso II do art. 23 desta Lei;

XIX - para as compras de materiais de uso pelas Forças Armadas, com exceção de materiais de uso pessoal e administrativo, quando houver necessidade de manter a padronização requerida pela estrutura de apoio logístico dos meios navais, aéreos e terrestres, mediante parecer de comissão instituída por decreto;

XX - na contratação de associação de portadores de deficiência física, sem fins lucrativos e de comprovada idoneidade, por órgãos ou entidades da Administração Pública, para a prestação de serviços ou fornecimento de mão-de-obra, desde que o preço contratado seja compatível com o praticado no mercado.

XXI - para a aquisição de bens destinados exclusivamente a pesquisa científica e tecnológica com recursos concedidos pela CAPES, FINEP, CNPq ou outras instituições de fomento a pesquisa credenciadas pelo CNPq para esse fim específico;

XXII - na contratação do fornecimento ou suprimento de energia elétrica com concessionário, permissionário ou autorizado, segundo as normas da legislação específica;

XXIII - na contratação realizada por empresa pública ou sociedade de economia mista com suas subsidiárias e controladas, para a aquisição ou alienação de bens, prestação ou obtenção de serviços, desde que o preço contratado seja compatível com o praticado no mercado;

XXIV - para a celebração de contratos de prestação de serviços com as organizações sociais, qualificadas no âmbito das respectivas esferas de governo, para atividades contempladas no contrato de gestão.

Parágrafo Único. Os percentuais referidos nos incisos I e II deste artigo, serão 20% (vinte por cento) para compras, obras e serviços contratados por sociedade de economia mista e empresa pública, bem assim por autarquia e fundação qualificadas, na forma da lei, como Agências Executivas.

Art. 25 - É inexigível a licitação quando houver inviabilidade de competição, em especial:

I - para aquisição de materiais, equipamentos, ou gêneros que só possam ser fornecidos por produtor, empresa ou representante comercial exclusivo, vedada a preferência de marca, devendo a comprovação de exclusividade ser feita através de atestado fornecido pelo órgão de registro do comércio do local em que se realizaria a licitação ou a obra ou o serviço, pelo Sindicato, Federação ou Confederação Patronal, ou ainda, pelas entidades equivalentes;

II - para a contratação de serviços técnicos enumerados no art. 13 desta lei, de natureza singular, com profissionais ou empresas de notória especialização, vedada a inexigibilidade para serviços de publicidade e divulgação;

III - para contratação de profissional de qualquer setor artístico, diretamente ou através de empresário exclusivo, desde que consagrado pela crítica especializada ou pela opinião pública.

§ 1º - Considera-se de notória especialização o profissional ou empresa cujo conceito no campo de sua especialidade, decorrente de desempenho anterior, estudos, experiências, publicações, organização, aparelhamento, equipe técnica, ou de outros requisitos relacionados com suas atividades, permita inferir que o seu trabalho é essencial e indiscutivelmente o mais adequado à plena satisfação do objeto do contrato.

§ 2º - Na hipótese deste artigo e em qualquer dos casos de dispensa, se comprovado